



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10930.001425/00-44
SESSÃO DE : 08 de julho de 2004
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513
RECURSO Nº : 126.328
RECORRENTE : REMAC S/A TRANSPORTES RODOVIÁRIOS
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

DECADÊNCIA. FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DE 25 DE JULHO DE 1991. REJEIÇÃO DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo à Contribuição para o Fundo de Investimento Social extingue-se com o decurso do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Lei nº 8.212, publicada em 25/07/91).

FINSOCIAL – EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS – A incidência do FINSOCIAL instituído pelo artigo 28 da Lei nº 7.738/89, bem como as majorações de sua alíquota, foram declaradas constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, quanto às empresas prestadoras de serviços.

RECURSO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência do lançamento relativo a fatos geradores ocorridos até 24/07/1991. Pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de decadência dos lançamentos relativos a fatos ocorridos desde 25/07/1991, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli (relator), Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Davi Evangelista e, quanto às questões de mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designada para redigir voto com relação à rejeição de decadência a partir de 25/07/1991 a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

Brasília-DF, em 08 de julho de 2004

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS e SÉRGIO DE CASTRO NEVES Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional ANDREA KARLA FERRAZ.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513
RECORRENTE : REMAC S/A TRANSPORTES RODOVIÁRIOS
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR : NILTON LUIZ BARTOLI
RELATORA DESIG. : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício, formalizado no Auto de Infração de fls.138/146, no qual restou consignada a ausência de recolhimento da contribuição ao Finsocial, no período de apuração de Agosto de 1990 a Março de 1992.

Capitulou-se a exigência no §1º, do artigo 1º, do Decreto-lei nº 1.940/82, artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto 92.698/86 e artigo 28 da Lei nº 7.738/89, com as alterações de alíquota conforme art. 7º da Lei 7.787, de 30/06/1989 e art. 1º da Lei 7.894, de 24/11/1989 e art. 1º da Lei 8.147, de 28/12/1990 e art. 2º, IV, letra "a", da Lei 8.218/91 e art. 52, IV, da Lei 8.383/91.

Houve a aplicação de multa e juros de mora os quais possuem o enquadramento legal exposto no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora (fls. 141/142).

Ciente do referido Auto de Infração, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 149/170) aduzindo, em suma, que:

- na medida judicial em que participou requerendo declaração de inconstitucionalidade do artigo 28 da Lei 7.738/89, foi concedido o levantamento de depósitos judiciais superiores a alíquota de 0,5%, entretanto, a fiscalização pretende cobrar a diferença entre os valores recolhidos e os supostamente devidos, a par da decisão que permitiu o levantamento dos valores;

- os períodos exigidos pela Fiscalização já se encontram abrangidos pela decadência;

- decorridos mais de cinco anos entre o momento dos lançamentos, referentes a tais períodos, e o da instauração do procedimento administrativo tendente a verificar os respectivos créditos, têm-se que estes são considerados definitivamente homologados, conforme dispõe o § 4º, do artigo 150 do CTN;

- como o pronunciamento do Fisco sobre o suposto erro no cálculo dos valores somente foi realizado através do Auto de Infração, recebido pelo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

contribuinte em 25/08/00, ou seja, após passados mais de cinco anos dos fatos geradores dos períodos, resta, então, o crédito tributário extinto pela definitividade do lançamento, homologado tacitamente;

- há de ser considerado que as majorações de alíquota do Finsocial não podem ser aceitas em relação à Impugnação, apenas pelo fato de se tratar de empresa prestadora de serviços;

- tendo o E. Supremo Tribunal Federal declarado a inconstitucionalidade das majorações de alíquota do Finsocial das empresas comerciais e industriais, tal entendimento deverá ser estendido às prestadoras de serviço, sob penas de ferir o princípio da isonomia;

- havia ordem judicial permitindo o levantamento dos valores depositados pelas impugnantes superiores a 0,5%, logo, de modo algum a Fiscalização poderia ter autuado a Impugnante, haja vista decisão judicial permitindo tal procedimento;

- a utilização de juros baseados na taxa SELIC é ilegal, visto que, os valores resultantes da sua aplicação superam substancialmente o estabelecido pelo §3º, do artigo 192, da Constituição Federal, o qual veda a utilização de juros em percentual superior a 12% ao ano, sob pena de caracterização do crime de usura;

- além disso, a partir de 1º de janeiro de 1995, foi destituída a correção monetária sobre os débitos dos contribuintes para com o Fisco (artigo 84 da Lei 8.981/95);

- tendo em vista a ilegalidade perpetrada pela Lei nº 9.065/95, artigo 13, resta indubitado que deva ser aplicada a norma contida no Código Tributário Nacional, que estabelece que os juros de mora serão calculados à razão de 1% ao mês, em escala linear, não possibilitando a qualquer pessoa subsumida às suas diretrizes a menor condição para manipular o índice previamente estabelecido.

Requer seja a Manifestação de Inconformidade julgada procedente, para que seja o Auto de Infração completamente cancelado em todos os seus efeitos e, caso este não seja o entendimento, que seja anulado o lançamento dos juros baseados na taxa SELIC.

Protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, principalmente a juntada de novos documentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, foi exarada decisão indeferindo a pretensão do contribuinte, conforme ementa:

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de Apuração: 01/08/1990 a 31/03/1992

Ementa: FINSOCIAL. DECADÊNCIA.

Segundo o Decreto-lei nº 2.049, de 1º de agosto de 1983, art. 3º, e o dispositivo permissivo da Lei nº 5.172 (Código Tributário Nacional – CTN), de 25 de outubro de 1966, art. 150, §4º, é de 10 anos o prazo decadencial para o lançamento da contribuição ao Finsocial.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

À autoridade administrativa não compete decidir pela inconstitucionalidade de normas legais vigentes por tratar-se de competência exclusiva do Poder Judiciário.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. SELIC.

As contribuições não pagas nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidas de juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia- Selic, a partir de 01/04/1995.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

O contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário onde reitera os argumentos, fundamentos e pedidos já manifestados em sua peça impugnatória, acrescentando, ainda, que:

- a autoridade julgadora tentou afastar a possibilidade de decadência do presente crédito tributário, fundamentando-se no fato de que o juízo que deferiu o levantamento dos valores superiores a 0,5% fazer a ressalva pela posterior cobrança do tributo por parte do Fisco, ocorre que, esta só se aplica no caso de a decadência ainda não ter ocorrido;

- não se alegue que, tendo em vista que a decadência já havia ocorrido à época da decisão judicial, a manifestação do Exmo. Juiz foi no sentido de excluir os seus efeitos, pois o Juízo não foi expresso nesse sentido e, principalmente, o Juízo não poderia prever que a Fazenda havia perdido o prazo para lançar o tributo para evitar a decadência;

- é extremamente contestável que se admita um prazo de decadência diverso do Código Tributário Nacional, lei complementar autorizada pelo artigo 146 da Constituição Federal para dispor sobre decadência;

MÍNISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

- o artigo 3º do Decreto-lei 2.049/83 é expresso no sentido de que o prazo de 10 anos se aplica aos contribuintes que não conservarem os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições;

- quando o pagamento é antecipado, ainda que em montante inferior ao exigido pela Fazenda, o prazo de decadência é de cinco anos, encontrando-se pacificado este entendimento no STJ.

Colaciona vasta jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Para prosseguimento do Recurso Voluntário, apresenta arrolamento de bens (fls. 221/223; 227/232; e 234).

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até as fls. 238, última.

É o relatório.



RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

VOTO PARCIALMENTE VENCIDO

Apurado estarem presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Em preliminar, passo à análise do instituto da decadência, a qual alega o contribuinte aplicar-se ao débito tributário exigido nos presentes autos.

Embora o Código Tributário Nacional não seja rigorosamente preciso ao cuidar da decadência e da prescrição – ora tomando-as por sinônimas, ora por autônomas, o certo é que ambos os institutos foram introduzidos há muito no direito pátrio objetivando disciplinar as relações jurídicas no tempo.

Com efeito, a falta de um termo final para o exercício de um direito poderia desestabilizar as relações sociais, ao deixar indefinidas certas situações, gerando insegurança jurídica.

Bem por isso o legislador houve por estabelecer regras para o exercício de direitos, delimitando sua extensão no tempo e seus termos inicial e final.

A decadência pode e deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, por ser questão que se relaciona com a própria existência do direito material. E tal procedimento encontra subsídio nos cânones da Teoria Geral do Direito, segundo a qual nenhum direito não exercido pode eternizar-se.

No tocante ao direito de lançamento de crédito tributário conferido à Administração Pública, a decadência opera objetivando impedir que tal faculdade se eternize nos braços adormecidos de seu titular.

Com efeito, não por outra razão o Código Tributário Nacional elenca a prescrição e a decadência como causas **extintivas** do crédito tributário. A propósito, confira-se, *verbis*:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...

V – a prescrição e a decadência;

Na verdade, ainda que não se possa falar em extinção de algo que não tenha sido constituído, a decadência opera-se com a perda do direito de a Fazenda

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

Pública constituir o crédito tributário. A extinção a que se refere o *caput* está mais a o direito subjetivo da Fazenda de constituir o crédito do que para o crédito tributário propriamente dito.

No direito processual civil brasileiro, usado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, o reconhecimento da prescrição e da decadência implica no exame do *mérito* do pedido. Nesse sentido, a regra contida no art. 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, *verbis*:

“Art. 269. Extingue-se o processo com julgamento de mérito:

...

IV – quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição;”

Apesar de não haver unanimidade, há na doutrina um certo consenso sobre as diferenças fundamentais que caracterizam os dois institutos.

Clóvis Beviláqua, em comentário ao art. 161 do Código Civil de 1916, definiu prescrição como sendo “a perda da ação atribuída a um direito, de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante um determinado espaço de tempo”.

Melhor dizendo, todo titular de um direito possui, para salvaguardá-lo, uma ação que lho assegure. A prescrição opera-se quando o titular não exerce seu direito de ação para exigi-lo. É, portanto, “a perda da ação atribuída a um direito”.

Quanto à decadência, ocorre a extinção do direito, ou seja, aquele que antecede o direito de ação. Nas palavras do renomado civilista e autor do antigo Código Civil: “O prazo extintivo opera a decadência do direito, objetivamente, porque o direito é conferido para ser usado num determinado prazo; se não for exercido, extingue-se. Não se suspende, nem se interrompe o prazo; corre contra todos, e é fatal.”

O Código Tributário Nacional, como visto, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário.

Em razão das diferenças apontadas, a decadência e a prescrição ocorrem em momentos distintos: (i) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173 do CTN), e (ii) a prescrição se opera na fase de sua cobrança (art. 174 do CTN).

Assim dispõe o artigo 173 do Código Tributário Nacional:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
(...)”

Já no que toca a tributo sujeito a lançamento por homologação, que é o do caso em exame, deve-se observar o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

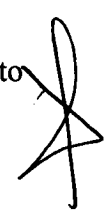
In casu, a d. decisão de primeira instância, afastou a decadência suscitada pelo contribuinte sob alegação de que em razão do disposto no art 3º do Decreto-lei nº 2.049/83, o prazo para a Fazenda Pública proceder ao lançamento de indigitada contribuição é realmente de 10 (dez) anos.

Com a devida vênia daqueles que partilham desse entendimento, tal decisão não deve prevalecer.

Inicialmente, e a respeito do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, trago comentário do ilustre doutrinador Luciano Amaro, que assinala que: “A lei só pode fixar prazo menor do que 5 (cinco) anos. (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª. ed., Ed. Saraiva, 1998, p. 385).

De outra parte, observo que, nos termos do artigo 146, inciso III, b, da Constituição Federal, é competência exclusiva do Poder Legislativo, através de Lei Complementar, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Supremo Tribunal Federal já deixou assente seu entendimento sobre o tema:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)”. (STF, Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso, jun/1993).

Não restam dúvidas, portanto, de que o prazo prescricional e decadencial está adstrito ao disposto no Código Tributário Nacional, não cabendo à legislação ordinária, mormente aquela veiculada por ato do Poder Executivo (Decreto-lei), estabelecer critérios a esse respeito, ao contrário do que entende a autoridade prolatora da decisão monocrática.

Embora o embate conduzido nos autos no tocante à decadência diga respeito ao Decreto-lei 2.049/83, a mesma discussão vem sendo travada acerca do prazo de 10 anos previsto na Lei *Ordinária* 8.212/91, para a Seguridade Social constituir créditos atinentes às contribuições de sua competência.

Nesse sentido, merece ser colacionado o seguinte aresto:

“ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. *CAPUT* DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei 8/212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.” (TRF4, Corte Especial, p/ maioria, Incidente de Argüição de Inconstitucionalidade na AI 2000.04.01.09228/3/PR, relator o juiz Amir Sarti, ago/2001).

Ora, se a uma lei ordinária não é conferido o direito de dispor sobre matéria reservada à lei complementar, o que se dirá então acerca do Decreto-lei 2.049/83?

Como visto, cuidando-se de tributo cuja modalidade de lançamento é a por homologação, aplica-se o disposto no artigo 150, § 4º, de forma que com o decurso do prazo de cinco anos, contados do fato gerador, ocorre a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Neste sentido:



MÍNISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

“IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro e ILL. Preliminar de Decadência: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por serem tributos cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.” (8ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julho/1997; fonte: Revista Dialética de Direito Tributário nº 26, p. 151)

“DECADÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º DO CTN. LANÇAMENTO... O termo inicial da contagem do prazo decadencial para o fisco cobrar eventuais diferenças do tributo recolhido é a ocorrência do fato gerador da exação, na forma do artigo 150, § 4º do CTN. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, sequer por ordem judicial, de modo que a concessão de medida liminar em mandado de segurança pode paralisar a cobrança, mas não o lançamento. Precedentes do STJ. (...)” (TRF, 2ª. T., unânime, AMS 2002.71.04.000892-8/RS, rel. Des. Fed. Wilson Darós, set/2002).

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. (...)” (STJ, 1ª. Seção, unân., EDiv-REsp 101.407/SP, rel. Min. Ari Pargendler, 07/abr/2000).

Diante do exposto, no caso, entendo que se operou a decadência do direito da FAZENDA NACIONAL de constituir crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 31/08/1990 à 31/03/1992.

Não obstante, diversos são os entendimentos acerca da prescrição e decadência, aplicadas aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, especialmente quando se trata das contribuições destinadas ao FINSOCIAL.

Neste ponto, outro pode ser o entendimento majoritário desta Eg. Câmara quanto à preliminar de decadência, o que me leva à análise do mérito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

É certo que, para as empresas comerciais, industriais e mistas, a majoração da alíquota do FINSOCIAL foi declarada inconstitucional pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n.º 187.436-8 e, expressamente, reconhecido pela Fazenda Nacional, no Ato Declaratório Normativo CST n.º 4/89.

Contudo, na mesma ocasião, foi julgada constitucional a instituição, pelo art. 28 da Lei n.º 7.738/89, da contribuição para o FINSOCIAL devida pelas prestadoras de serviços. Entendeu o Supremo Tribunal Federal que seria legítima com relação a elas a majoração da alíquota aplicável.

No que diz respeito a estas empresas, a decisão proferida declarou a “constitucionalidade do art. 7º da Lei n.º 7.787, de 30/06/89, do art. 1º da Lei n.º 7.894, de 24/11/89 e do art. 1º da Lei n.º 8.147, de 28/12/90, com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços” (DJ 01/08/97. Seção 1, p. 33452).

E, efetivamente, a decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal, nos termos em que proferida, é definitiva. Realmente, assentada quando do julgamento do RE n.º 150.755-1 a constitucionalidade do art. 28 da Lei n.º 7.738/89, que teria instituído com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços a contribuição social sobre o faturamento de que trata o art. 195, I, da Constituição Federal/88, nada impedia que a alíquota desta contribuição fosse majorada por leis posteriores, como bem salientado pelo Min. Moreira Alves, o que levou o Relator, Min. Marco Aurélio, a reformular seu voto inicialmente proferido.

E nos autos encontra-se documentação que comprova ser a empresa Recorrente exclusivamente prestadora de serviços, qual seja, Petição Inicial de Mandado de Segurança Coletivo impetrado pelo Sindicato das Empresas de Transportes de Cargas no Estado do Paraná e respectivas sentenças, e cópia da Ata de Assembléia Geral Extraordinária, onde encontra-se descrita a atividade da Recorrente, qual seja, a de prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas em geral.

Quanto à aplicação da Taxa Selic ao débito tributário exigido, reitero os fundamentos da decisão recorrida, no sentido de que “uma vez que a Lei assim dispôs – Lei n.º 9.065, de 1995, art. 13, Medida Provisória n.º 1.542, de 1996, art. 26 e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 61, § 3º - definindo que os juros de mora “serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente”, está correta a aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, ...”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

Diante do exposto, afastada a preliminar da decadência, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 2004


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

VOTO VENCEDOR QUANTO À DECADÊNCIA Fatos geradores a
PARTIR DE 25/07/1991

No que concerne aos lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, vale lembrar o disposto nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, publicada naquela data:

“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

(...)

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos.”

Poderia ser argumentada a existência de antinomia entre essa norma e o estabelecido nos artigos 173 e 174 do CTN:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

(...)"

Porém, como ensina o brilhante professor de Direito Constitucional Tributário Roque Antonio Carrazza, na última edição de seu clássico livro Curso de Direito Constitucional Tributário¹, nada impede que uma lei ordinária federal fixe prazos prescricionais e decadenciais diversos daqueles do CTN.

Para ser fiel ao seu raciocínio, ao qual me filio, transcrevo-o:

"...Há, pois, um conflito entre a Lei n. 8.212/91 e o Código Tributário Nacional, que só a interpretação sistemática pode afastar.

2. Alguns estudiosos já se debruçaram sobre o assunto e chegaram à conclusão de que, a despeito do que estabelecem os precitados arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, a decadência e a prescrição das contribuições previdenciárias continuam regidas pelos arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional.

Assim entendem, por força do seguinte raciocínio:

a) as contribuições previdenciárias são tributos e, nos termos do art. 149 da Constituição Federal, devem observar o disposto no art. 146, III, "b", do mesmo Diploma Magno;

b) estatui o art. 146, III, "b", da Constituição Federal que "cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre (...) prescrição e decadência";

c) ora, a Lei n. 8.212/91 é uma lei ordinária e, por isso, não poderia ter derogado o Código Tributário Nacional (que, se não é lei complementar, faz as vezes de lei complementar); e

d) logo, a decadência e a prescrição das "contribuições previdenciárias" continuam se operando em cinco anos, a teor dos já mencionados arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional.

¹ Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. pp. 815/817.

MÍNISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam inconstitucionais, já que entrariam em testilhas com o art. 146, III, "b", da Lei Maior.

Com o devido acatamento, este modo de pensar não nos convence.

Vejamos.

3. Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às "normas gerais em matéria de legislação tributária".

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem ser veiculadas por meio de lei complementar.

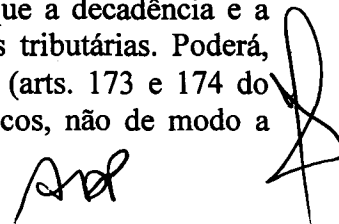
Temos, ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, temos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que, para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea "b" do inciso III do art. 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios *federativo*, da *autonomia municipal* e da *autonomia distrital*.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) - o *dies a quo* destes fenômenos jurídicos, não de modo a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.

Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das *normas gerais em matéria de legislação tributária*.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna", vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação *in abstracto* de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade." (grifei)

Friso ainda que o entendimento exposto aplica-se também ao caso da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, haja vista que o artigo 10

AVP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

da referida Lei 8.212/91 dispõe que a seguridade social (a que se refere os artigos 45 e 46 supra citados) será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e daquela lei, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais. E no artigo 11 aquela norma estabelece, em consonância com a Carta Magna, que no âmbito federal o orçamento da Seguridade Social é composto inclusive das receitas das contribuições sociais, inclusive aquelas incidentes sobre o faturamento ou o lucro, caso do Finsocial.

Além disso, considerando que a fixação dos prazos decadenciais depende de lei própria da entidade tributante e não de lei complementar, lembro que a inferência da aplicabilidade dos referidos artigos daquela lei, em se tratando de contribuições sociais, vale mesmo nos casos em que tenha havido algum recolhimento do tributo e aos quais, portanto, este Colegiado costuma entender, no caso dos impostos com lançamento por homologação, que deve ser aplicado o disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

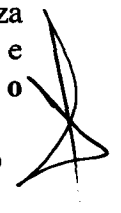
Adicione-se a tanto que a conclusão de que se aplica às contribuições destinadas à Seguridade Social o previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, que prevalece sobre a regra contida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, foi, inclusive, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em voto da lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, emanado por meio do recentíssimo Acórdão CSRF/02.01.665, de 10/05/2004, cuja ementa é a seguinte:

“COFINS. DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário pertinente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é de dez anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição poderia haver sido constituído. Recurso provido.”

Também recente a unânime decisão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em voto do Ministro Castro Meira no RESP 475.559 - SC, proferido em 16/10/2003, cuja ementa transcrevo a seguir:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91.

1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal.

And 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

2. *In casu*, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela **decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.**

3. Recurso Especial parcialmente provido. (grifei)”

Naquele voto, o Ministro informa que o acórdão recorrido reconheceu a decadência do crédito previdenciário em relação ao período de 07/89 a 12/91, por entender inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, que versaria sobre tema que, a seu entender, não poderia ser veiculado em lei ordinária. Porém, aquela Corte vem “aplicando a norma vespastada, que ainda não teve a sua constitucionalidade questionada em seu âmbito.” Observa também que a determinação do prazo de prescrição não é matéria reservada à lei complementar, tanto que foi veiculada no parágrafo 9º do artigo 2º da Lei nº 3.807/60, que restaurou o prazo de 30 anos previsto em norma anterior.

Ao final, informando que seu entendimento ficou pacificado no âmbito da Primeira Seção daquela Corte, transcreve a ementa do seguinte julgado:

“PREVIDENCIÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PRESCRIÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

1. O prazo prescricional das contribuições previdenciárias sofreu oscilações ao longo do tempo: a) até a EC 08/77 – prazo quinquenal (CTN); b) após a EC 08/77 – prazo de trinta anos (Lei 6.830/60) e; c) após a Lei 8.212/91, prazo de dez anos.
2. Se o contribuinte é pessoa jurídica de direito público, o prazo prescricional em seu favor, em qualquer época, é quinquenal, por força do Decreto 20.910/32 – Súmula 07 do extinto TFR.

3. Embargos de divergência não conhecidos. (ERESP 192.507/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, DJU de 10/03/03).”

Aliás, vale lembrar, em adição ao frisado no voto do RESP nº 475.559 – SC, que também não existe decisão no âmbito do Supremo Tribunal Federal no sentido da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91. Por isso, é defeso à Administração Pública, mormente aos Conselhos de Contribuintes,

MÍNISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.328
ACÓRDÃO Nº : 303-31.513

negar vigência a tais normas. Com efeito, basta lembrar o disposto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, em seu artigo 22-A, que veda afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Por todo o exposto, entendo que com o advento da Lei nº 8212/91 o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao Finsocial passou a extinguir-se somente com o decurso do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 2005


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora Designada

