



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10930.001736/00-02
Recurso nº : 302-125730
Matéria : FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : ARAVEL ARAPONGAS VEÍCULOS LTDA
Sessão de : 23 de maio de 2006
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTES DE JULHO DE 1991. Na falta de norma legal dispendo de forma diversa, o direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativo à Contribuição para o Fundo de Investimento Social extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR 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).

Recurso especial parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de julho de 1991 e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida, para o exame do mérito do recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli (Relator), Carlos Henrique Klaser Filho e Luís Antonio Flora que negaram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



ANELISE DAUDT PRIETO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 14 FEV 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os conselheiros: OTACÍLIO DANTAS
CARTAXO, JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO e MÁRIO
JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

Recurso nº : 302-125730
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : ARAVEL ARAPONGAS VEÍCULOS LTDA

RELATÓRIO

Trata-se o presente processo de Recurso Especial interposto pelo Procurador da Fazenda, contra a decisão proferida pela 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, lavrado no Acórdão nº 302-36.489, ementado nos seguintes termos:

"FINSOCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – PRAZO DECADENCIAL – CTA, ART. 173, INCISO I.

Não tendo havido, por parte do contribuinte, qualquer antecipação de pagamento da contribuição para o FINSOCIAL, no período indicado, sujeito a homologação por parte da autoridade administrativa, conforme previsto no art. 150, da Lei nº 5.172/66 (CTN), descaracteriza-se a hipótese de lançamento por homologação. Em tal situação, compete a Fazenda Nacional promover o lançamento de ofício para cobrança do crédito tributário considerado devido, com observância, quanto ao prazo decadencial, do disposto no art. 173, inciso I, do mesmo CTN.

Decadência que configurou no presente caso.

ACOLHIDA A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA POR MAIORIA"

Ante o Acórdão proferido, a Fazenda Nacional apresentou tempestivo Recurso Especial fundamentado no art. 5º, inciso I, da Portaria nº 55/98, trazendo, em síntese, os seguintes argumentos:

(i) a decisão proferida pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes determinou a execução do art. 150, § 4º, do CTN, ignorando legislação específica, afastando a disposições do art. 45 da Lei nº 8.212/91, acabou

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

por declarar a incompatibilidade da norma com a CF, assim como, com o CTN, ou seja, declarou a inconstitucionalidade e a ilegalidade do referido dispositivo;

(ii) a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi declarada quando a Segunda Câmara afastou a sua aplicação, sendo incompatível com o disposto no art. 146, inciso III, alínea "b" da CF/88 que determina que apenas lei complementar (CTN no caso) poderia discorrer sobre prazo decadencial para lançamentos de tributos;

(iii) consoante a jurisprudência apreciação sobre conflito entre dispositivos de lei complementar e lei ordinária significa decidir se esta última norma ultrapassou ou não a competência que lhe foi delimitada na Constituição Federal; o conflito entre lei complementar e lei ordinária, deve ser tratada por ordem hierárquica, consoante a jurisprudência do STJ e STF;

(iv) o próprio STJ, ao reconhecer que a lide que se baseia em suposta incompatibilidade entre lei ordinária e lei complementar envolve dispositivos constitucionais possivelmente infringidos, declina sua competência para o STF, afeito às questões constitucionais;

(v) Este E. Conselho de Contribuintes, com fulcro não só em respeitável doutrina e jurisprudência, mas em pareceres emitidos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, reconhece em reiteradas decisões a incompetência deste Conselho para apreciar a inconstitucionalidade de norma legal;

(vi) além disso, o entendimento da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes diverge do entendimento das demais Câmaras, conforme acórdão 108-04.119;

(vii) o certo é que não cabe ao Conselho de Contribuintes deixar de aplicar o art. 45 da Lei 8.212/91, porquanto estaria declarando, incidentalmente, a sua inconstitucionalidade;

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

(viii) não se pode alegar nulidade de lançamento por mera incompatibilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 com o art. 146, Inciso III, alínea "b" da CF/88, pois afastar a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91 sob tal argumento pressupõe a superação da questão de constitucionalidade, consistente na verificação de compatibilidade entre aquele dispositivo e os princípios constitucionais tributários;

(ix) pouca importa tenha ocorrido ou não a antecipação do pagamento por parte do contribuinte, lançamento ou não de ofício, porque o importante é o prazo estabelecido que é sempre de dez anos;

(x) segundo o art. 22A do Regimento Interno da CSRF, com redação dada pela Portaria MF nº 103/2000, revela que o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar e declarar a inconstitucionalidade, pois no julgamento envolvendo tal matéria, a mesma é quem deve apreciar o caso;

(xi) a nova redação dada ao art. 22A do Regimento Interno da CSRF encontra supedâneo em lei;

(xii) com efeito do art. 77 da Lei nº 9.430/96, a qual permite ao Poder Executivo dispensar a cobrança de tributos, objetos ou não de lançamentos, fundamentados em leis que tenham sido declaradas inconstitucionais, onde no caso ora em questão, não há notícias em que o STF tenha declarado a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, portanto, o acórdão v. recorrido não encontra respaldo na jurisprudência do STF, sendo assim não poderia ser afastar a incidência do art. 45 da Lei nº 8.212/91, pois o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar a validade de normas legais em face da Constituição Federal de 1988;

(xiii) consoante a jurisprudência do STF, afastar a aplicabilidade de lei significa declarar a sua inconstitucionalidade;

(xiv) no julgamento do RE 179.170-5 Ceará, o STF declarou, expressamente, que a decisão que "afasta a aplicação" de lei, está, em verdade, declarando a inconstitucionalidade dessa norma;

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

(xv) portanto, o próprio STF confirma que a declaração de inconstitucionalidade é o pressuposto para “afastar a aplicação” de lei, desse modo, não há como dizer que se “afastou a lei”, sem declará-la inconstitucional, logo, não se alegue que a Segunda Câmara do Terceiro Conselho apenas “afastou a aplicação” do art. 45 da Lei nº 8.212/91;

(xvi) de acordo com o artigo 22ª do Regimento Interno da CSRF, com redação dada pela Portaria MF nº 103/2002, o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar e declarar a inconstitucionalidade de lei, da mesma forma, não há fundamento para se declarar que o art. 45 da Lei 8.212/91 contraria o CTN;

(xvii) o TRF da 1ª Região julgou que o prazo decadencial para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social é o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, que configura-se disposição especial frente ao art. 150, §4º do CTN;;

(xviii) a CF/88 reserva à lei complementar competência para adequar normas gerais em matéria tributária, sobre assuntos como a decadência, obrigação tributária, entre outras, portanto lei ordinária que regule as matérias dispostas no art. 146, inciso III, alínea “b” da CF/88 será inconstitucional, quando assumir a natureza de uma norma de caráter geral .

(xix) no presente caso, as disposições constantes da Lei 8.212/91 possuem, de forma evidente, a natureza de norma especial, frente ao previsto no art;. 150§4º, do CTN;

(xx) o próprio art. 150, § 4º do CTN , prevê a edição de norma específica, que estipule prazo decadencial para a homologação do lançamento.;

(xxi) na esteira da jurisprudência firmada no Tribunal Regional da Primeira Região, não há que se falar em decurso do prazo decadencial para a administração pública proceder ao lançamento dos tributos devidos pelo recorrido, haja

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

vista que o auto de infração foi lavrado em data inferior aos dez anos, decurso este disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Frente o exposto, a Fazenda Nacional requer o provimento desse recurso, a fim de declarar nulo o r. Acórdão recorrido, que extrapolou a competência reservada ao colegiado administrativo, ao julgar inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212/91.

O contribuinte manifestou-se tempestivamente em contra-razões, apresentando os seguintes argumentos:

(i) o Recurso apresentado pela Fazenda Nacional não tangencia aos pressupostos recursais previstos no art. 5º do Regimento Interno da CSRF e dos Conselhos de Contribuintes, instituído pelo Ministro da Fazenda, através da Portaria nº 55, de 16 de março de 1998, onde compete somente à CSRF julgar recurso especial, interposto contra decisão não unânime de Câmara de Conselho de Contribuintes, quando for contrária à lei ou a evidência de provas;

(ii) o cerne usado para fundamentação da Fazenda Nacional, foi de que ocorrera violação da Lei nº 8.212/91, mas sem se atentar-se ao fato de que há uma incompatibilidade entre essa norma e a norma contida no CTN, que, por sua vez, tem força de Lei Complementar e, portanto, de hierarquia superior à lei ordinária;

(iii) fica claro que não houve a negativa da vigência de lei federal, mas sim a contemplação de uma lei nacional, como é o caso da Lei nº 5.172/66, de hierarquia superior a Lei nº 8.212/91, ora invocada pela Fazenda Nacional;

(iv) a recorrente não aduz nada que possa ensejar numa reforma da r. decisão recorrida, pois, socorre-se da tradicional tese, já superada pela doutrina e jurisprudência administrativa e judicial, de que o prazo para o lançamento do Finsocial é de 10 anos, e não de cinco anos, conforme está estabelecido no CTN;

(v) de acordo com o disposto no art. 78 da CF/88, o qual comanda ao Presidente da República obediência irrestrita à CF, obrigação que se estende aos

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

demais agentes públicos, ressalta-se, ainda, nesse contexto, o art. 37 da CF, que determina à Administração Pública de qualquer esfera de poder, obediência irrestrita aos Princípios da Legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, sendo assim, os Tribunais Administrativos são os principais instrumentos, no âmbito administrativo, capazes de implementar a validade da CF e normas legais, e não meros repetidores das ordens administrativas;

(vi) segundo Sacha Calmon, discorre o art. 149 da CF que as contribuições parafiscais estão submetidas aos princípios retores da tributação e as normas gerais de Direito Tributário, ou seja, ao CTN;

(vii) o lançamento dos tributos, conforme o CTN, pode ser: lançamento de ofício, por declaração e por homologação, sendo que a modalidade referente ao FINSOCIAL é o lançamento por homologação, no qual o contribuinte efetua o recolhimento antecipado e aguarda a conferência pela Administração Pública, confirmando ou não os atos praticados, porém o que se homologa é esse recolhimento antecipado pelo contribuinte;

(viii) num primeiro momento aplica-se o disposto no art. 150, § 4º do CTN, que descreve: caso não haja fixado prazo de homologação por lei, prescreve-se no prazo de 5 anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado o prazo da Fazenda Nacional, a qual não se pronunciou, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação;

(ix) essa norma está em consonância com a norma contida no art. 173, inciso I, do CTN, a qual enuncia que o direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário prescreve-se com 5 anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(x) tanto os pagamentos realizados e confirmados pela Administração Pública quanto os pagamentos não conferidos, bem como em relação a ausência do pagamento, não podem mais ser exigidos após o decurso do tempo

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

previsto no CTN, ocorrendo a decadência em virtude da omissão da Administração Pública, que não fez a verificação no prazo legal, ocorrendo a homologação tácita dos tributos;

(xi) pelo que se percebe, diante das considerações expendidas, no caso específico do Finsocial, esgota-se a contagem do prazo para a exigência do direito de lançar pela administração pública no decurso de 5 anos, contados a partir do fato gerador, isto é, a partir do mês subsequente a realização do faturamento;

(xii) assim, no caso em discussão, onde os fatos geradores ocorreram a partir de abril de 1991 até março de 1992, o prazo decadencial passou a correr a partir de maio de 1991, ou seja, a administração pública teria o prazo para efetuar o lançamento até o mês de maio de 1996, e o correspondente ao mês de maio, até junho de 1996, e assim sucessivamente, sendo que o lançamento referente ao mês de março de 1992, poderia ser efetuado até abril de 1997 (cinco anos a partir de abril de 1992). Findo tais prazos, sem a ocorrência dos lançamentos, ocorreu, automaticamente, a extinção do crédito tributário na forma do art. 156, V, do CTN;

(xiii) na pior das hipóteses, a contagem seria a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador. Assim, o início do prazo para a Receita Federal efetuar o lançamento pertinente ao fato gerador ocorrido em abril/1991, teria início em 01/01/1992 e esgotar-se-ia em 01/01/1997, o correspondente a maio, teria início em 01/01/1992 e esgotar-se-ia também em 01/01/1997, pela aplicação do art. 173, inciso I do CTN, que se expressa dizendo que a contagem seria a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador (no ano posterior);

(xiv) a melhor forma de interpretar e aplicar as normas contidas nos arts. 150, §4º, deve ser de forma integrada às do art. 173, I, do CTN, que, inclusive, é dessa forma que vem sendo focalizada pelo STJ ao apreciar os Embargos de Divergência no REsp nº 101.407, uma vez que ambos os artigos demonstram a extinção do crédito tributário pela decadência, sendo a decadência matéria reservada à Lei Complementar;

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

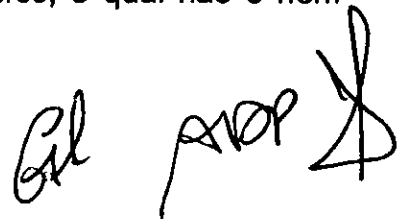
(xv) em abril de 1997 já havia decaído o direito de constituição do crédito tributário pelo lançamento, pois a inércia da administração pública é evidente, já essa somente veio a tomar a iniciativa de efetuar o lançamento em 26/09/2000, através da emissão do auto de infração ora impugnado, quando já havia decaído o direito de constituição do crédito tributário e ocorrida a sua extinção na forma do artigo 156, V, do CTN;

(xvi) verifica-se das disposições do art. 146 da CF que o constituinte deixou a cargo do Legislador Especial disciplinar a respeito dos institutos como obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários, o que não seria possível restar a cargo do Legislador Ordinário, uma vez que tais institutos estão presentes em todos os tributos e, assim sendo, há necessidade de uniformidade normativa, assim, tratam-se de normas gerais;

(xvii) desta forma, em matéria de contagem de prazo decadencial prevalecem sobre qualquer outra norma as normas contidas nos art. 150, § 4º, coadunadas com as normas do art. 173, inciso I, do CTN, que embora não tenha natureza complementar, sob o aspecto material, é indiscutível que tem natureza complementar, e como tal, somente poderia ser alterado por outra Lei Complementar;

(xviii) o disciplinamento jurídico contido no art. 146 da CF e nos arts. 150, §4º e 173, I, do CTN, a respeito do prazo decadencial aplica-se integralmente às contribuições sociais, portanto, não que se cogitar sobre a aplicação das disposições contidas na Lei 8.212/91, por tratar-se de Lei Ordinária, e dessa forma, não poderia dispor sobre matéria reservada à Lei Complementar, conforme julgou a 1ª Câmara do Conselho de Contribuintes ao exarar o acórdão nº 101-91.725;;

(ix) o contribuinte se vê ainda mais indignado com a pretensão da r. Autoridade julgadora em abarcar-se no Decreto-Lei nº 2.049/83, o qual não é nem recepcionado pela CF/88;



Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

(xx) negar aos Conselhos a competência para julgar as matérias contidas no CTN, significa negar sua própria atuação, nesse caso, seria melhor simplesmente decretar sua extinção;

(xxi) o contribuinte ressalva ainda que as jurisprudências do STJ e do STF, aduzidas pela Recorrente, estão fora de contexto, pois versam sobre matéria alheia à discutida nesse processo, logo, não servem de precedentes.

Ante o exposto o contribuinte requer seja negado o seguimento ao recurso, e caso assim não se entenda, o julgue improcedente, mantendo a r. Decisão recorrida.

Para corroborar seus argumentos faz uso de jurisprudência do STJ, bem como excertos de doutrinas.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até as fls. 216, última.

É o relatório.



Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

VOTO VENCIDO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator.

O Recurso Especial de Divergência oposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo e contém matéria de competência desta E. Câmara de Recursos Fiscais, o que habilita esta Colenda Turma a examinar o feito.

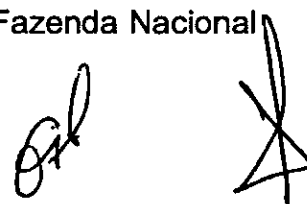
Impõe-se anotar que para o cabimento do Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I, do art. 5º do Regimento Interno da CSRF, se faz necessário que o recorrente demonstre, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência de prova, conforme disposto no §1º, do artigo 7º, do mesmo mandamento.

Isto posto, concluo que o Recurso Especial em apreço prestou-se a atender tal requisito, haja vista que o d. Procurador da Fazenda Nacional demonstrou, de maneira fundamentada, entendimento diverso acerca do *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, a título de Finsocial.

Segundo o recorrente, a r. decisão recorrida contrariou o disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, que prevê que o prazo é sempre de dez anos.

Já que verificado o cumprimento dos requisitos de admissibilidade do Recurso Especial, passo ao exame da controvérsia.

De plano, diante das circunstâncias fáticas e de direito que se apresentam no feito, entendo seja necessária uma análise a respeito do transcurso ou não do lapso temporal que culminaria na decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ora demandado.



Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

A propósito, a decadência pode e deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, por ser questão efetivamente relacionada com o direito subjetivo que se pretende ver acolhido. Tal procedimento encontra subsídio no fundamento delineado pela Teoria Geral do Direito, pelo qual nenhum direito não exercido pode eternizar-se.

Em se tratando de análise da titularidade do exercício do direito de lançamento, ou seja, da plena competência para a administração realizar o ato administrativo de lançamento, com o fim de constituir seu crédito, a decadência é o instrumento ou modalidade jurídica criado para impedir que um direito se eternize nos braços adormecidos de seu titular. De tal configuração implica admitirmos que a decadência é forma de perda de um direito, pois ultrapassado o prazo estabelecido sem que nenhum ato constitutivo do direito seja proferido, este perece.

Nessa linha é que se pautou o art. 156 do Código Tributário Nacional que dispõe:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

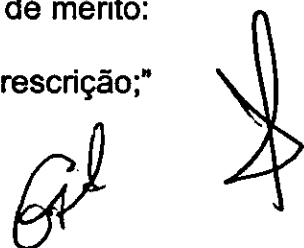
...
V – a prescrição e a decadência;"

Na verdade, ainda que não se possa falar em extinção de algo que não tenha sido constituído, a decadência opera-se na perda do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário. A extinção, a que se refere o caput, está mais para o direito subjetivo da Fazenda do que para o crédito tributário propriamente dito.

No que tange ao fundamento processual, a regra contida no art. 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, que pode ser tomada como subsidiária do Processo Administrativo Fiscal, assim dispõe:

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

...
IV – quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição;"



Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

Feitas estas considerações, ressalto que todos; juízes, advogados e comentaristas, são unânimes em acentuar e estabelecer as diferenças entre a decadência e a prescrição, fato este que nos impõe, inicialmente, distinguir os dois conceitos.

Clóvis Beviláqua, em comentário ao art. 161 do Código Civil, define a 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".

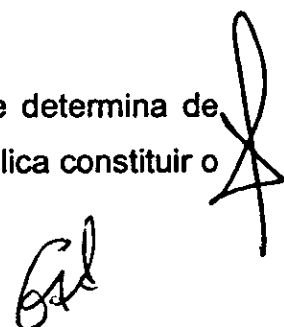
Melhor dizendo, todo titular de um direito tem, para salvaguardá-lo, acesso a uma ação que lhe o garanta. A todo direito há uma ação que o assegure. A prescrição opera-se quando, detentor de um direito, o titular não exerce o direito de ação para exigí-lo. É, portanto, "a perda da ação atribuída a um direito".

Quanto à decadência, ocorre a extinção do direito, ou seja, aquele que antecede ao direito de ação. Diz Clóvis no dito comentário: "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 no art. 156, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário.

Aqui também vamos encontrar uma característica importante para precisar os momentos de ocorrência da decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

É o artigo 173 do Código Tributário Nacional que determina de forma geral qual o prazo em que se mantém o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos:

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

"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 aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)"

Mais especificamente com relação a tributo lançado pela modalidade de homologação, que é o caso concreto, deve observar-se 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."

A respeito do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, trago comentário do ilustre doutrinador Luciano Amaro, que diz 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).

Observo, porém, que nos termos do artigo 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Supremo Tribunal Federal ao se manifestar sobre a questão:

"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

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

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).

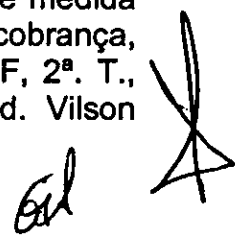
Não restam dúvidas, portanto, de que o prazo prescricional e decadencial está adstrito ao disposto no Código Tributário Nacional, não cabendo a legislação ordinária estabelecer critérios a esse respeito.

No caso concreto, tratando-se de tributo cuja modalidade de lançamento é a de 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 para a Fazenda constituir o crédito tributário.

Neste sentido:

"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. Vilson Darós, set/2002).



Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

“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, uma vez que o fato gerador apurado pelo Auto de Infração ocorreu no período de abril/julho de 1991 a janeiro/março de 1992, quando de sua lavratura já se encontrava eivado pelo instituto da decadência, já que lavrado em 26/09/2000, razão pela qual nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 23 de maio de 2006


MILTON LUIZ BARTOLI



Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

VOTO VENCEDOR

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora Designada

Divirjo do Ilustre Relator no que concerne aos lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos a partir de julho de 1991, tendo em vista o disposto nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, publicada em 25/07/1991:

“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.”

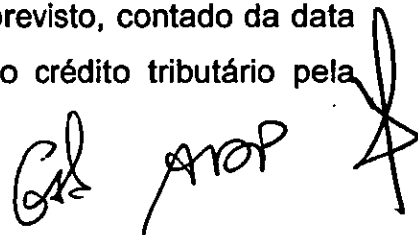
Poderia ser argumentada a existência de antinomia entre essa norma e o estabelecido nos artigos 173 e 174 do CTN:

“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

Handwritten signatures and initials in black ink, including what appears to be 'Gle', 'ANP', and a large stylized 'A'.

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

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.

Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam

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

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

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, pomos 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 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

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

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.

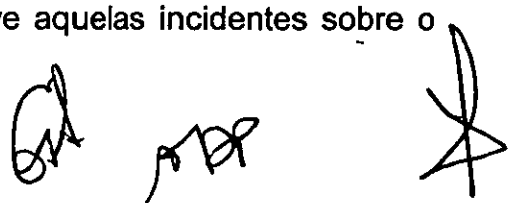
Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

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 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.



Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

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.

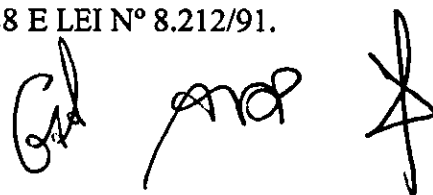
Adicione-se a tanto que a conclusão de que se aplica às contribuições destinadas à Seguridade Social o previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, que prevalece sobre a regra contida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, vem sendo adotada, inclusive, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como no voto 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.”

Ressalte-se que na Terceira Turma a jurisprudência também tem sido nesse sentido.

Também merece destaque 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. TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91.



Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

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.**
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 vergastada, 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, 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

Processo nº : 10930.001736/00-02
Acórdão nº : CSRF/03-04.871

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.

Considerando que o lançamento em pauta refere-se a fatos geradores cujos elementos temporais estão situados no período de 04/1991 a 03/1992, parte deles posteriores a 07/1991, e que o lançamento foi cientificado em 18/09/2000, rejeito a arguição de decadência do direito de constituir o crédito tributário para os fatos geradores a partir de 07/2001 e dou provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional.

Então, tendo em vista que a Câmara recorrida, por ter acolhido a prejudicial de decadência, não se pronunciou quanto às demais questões de mérito, o processo deverá a ela retornar para que as aprecie.

Sala das Sessões - DF, em 23 de maio de 2006


ANELISE DAUDT PRIETO 