



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

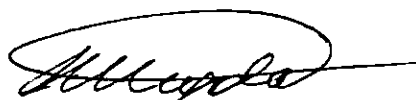
PROCESSO Nº : 10930.001905.00-60  
SESSÃO DE : 14 de setembro de 2004  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370  
RECURSO Nº : 125.765  
RECORRENTE : IGAPÓ ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA.  
S/C  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

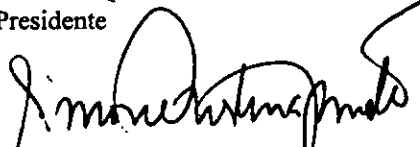
FINSOCIAL. DECADÊNCIA.  
FINSOCIAL. EMPRESA EXCLUSIVAMENTE PRESTADORA DE SERVIÇOS. É devido o Finsocial, com base nas alíquotas fixadas pelo art. 28 da Lei nº 7.738/89 e alterações seguintes, haja vista tratar-se a contribuinte de empresa exclusivamente prestadora de serviços, porquanto apenas as empresas vendedoras de mercadorias e mistas é que tiveram a dispensa de constituição do crédito, nos termos do art. 17 da MP 1.110, de 30 de agosto de NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de decadência, argüida pela recorrente, vencidos os Conselheiros Simone Cristina Bissoto, relatora, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Luis Antonio Flora e Paulo Roberto Cucco Antunes. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Luis Antonio Flora que davam provimento parcial para excluir a taxa Selic.

Brasília-DF, em 14 de setembro de 2004

  
HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

  
SIMONE CRISTINA BISSOTO  
Relatora

25 AGC 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO e WALBER JOSÉ DA SILVA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370  
RECORRENTE : IGAPÓ ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA.  
S/C  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR  
RELATOR(A) : SIMONE CRISTINA BISSOTO  
RELATORA DESIG. : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

## RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração (fls. 160/166), lavrado em 19 de outubro de 2000, cobrando valores não declarados de Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial, no total de R\$ 22.828,06, sendo R\$ 6.338,90 de contribuição, R\$ 4.564,71 de multa de ofício, e R\$ 11.924,45 de juros de mora, relativos aos períodos de janeiro de 1990 a março de 1992.

### AUTO DE INFRAÇÃO

O lançamento fiscal teve como fundamentação legal o Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, art. 1º, § 1º, o Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698, de 21 de maio de 1986, arts. 16, 80 e 83, a Lei nº 7.738, de 09 de março de 1989, art. 28, com as alterações de alíquota da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989, art. 7º, Lei nº 7.894, de 24 de novembro de 1989, art. 1º e Lei nº 8.147, de 28 de dezembro de 1990, art. 1º, a Lei nº 8.218, de 1991, art. 2º, IV, “a” e a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 52, IV, conforme descrição de fls. 154/159.

Às fls. 04/11, cópias do contrato social e alterações; às fls. 13/73, cópias da ação judicial Mandado de Segurança nº 88.2016017-0, impetrado pela interessada; às fls. 74/93, cópias de partes das Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIRPJ, dos exercícios de 1991 a 1993; às fls. 94/111, cópias das DCTF de 12/1989 a 12/1990; às fls. 112/142, cópias de partes do livro de registro de notas fiscais de serviços prestados; às fls. 143/151, cópias de DARF e guias de depósitos judiciais.

### IMPUGNAÇÃO

A contribuinte foi cientificada do auto de infração em 23/10/2000 e apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 167/185, instruída com os documentos de fls. 187/194, e os argumentos a seguir resumidos:

a) Argumenta, inicialmente, a decadência do lançamento, invocando o CTN, arts. 150, § 4º e 173, que dispõem sobre o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, ou do primeiro dia do exercício seguinte à sua ocorrência, para a Fazenda Pública constituir o crédito em pauta;





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370  
RECORRENTE : IGAPÓ ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA.  
S/C  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR  
RELATOR(A) : SIMONE CRISTINA BISSOTO

## RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração (fls. 160/166), lavrado em 19 de outubro de 2000, cobrando valores não declarados de Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial, no total de R\$ 22.828,06, sendo R\$ 6.338,90 de contribuição, R\$ 4.564,71 de multa de ofício, e R\$ 11.924,45 de juros de mora, relativos aos períodos de janeiro de 1990 a março de 1992.

### AUTO DE INFRAÇÃO

O lançamento fiscal teve como fundamentação legal o Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, art. 1º, § 1º, o Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698, de 21 de maio de 1986, arts. 16, 80 e 83, a Lei nº 7.738, de 09 de março de 1989, art. 28, com as alterações de alíquota da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989, art. 7º, Lei nº 7.894, de 24 de novembro de 1989, art. 1º e Lei nº 8.147, de 28 de dezembro de 1990, art. 1º, a Lei nº 8.218, de 1991, art. 2º, IV, “a” e a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 52, IV, conforme descrição de fls. 154/159.

Às fls. 04/11, cópias do contrato social e alterações; às fls. 13/73, cópias da ação judicial Mandado de Segurança nº 88.2016017-0, impetrado pela interessada; às fls. 74/93, cópias de partes das Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIRPJ, dos exercícios de 1991 a 1993; às fls. 94/111, cópias das DCTF de 12/1989 a 12/1990; às fls. 112/142, cópias de partes do livro de registro de notas fiscais de serviços prestados; às fls. 143/151, cópias de DARF e guias de depósitos judiciais.

### IMPUGNAÇÃO

A contribuinte foi cientificada do auto de infração em 23/10/2000 e apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 167/185, instruída com os documentos de fls. 187/194, e os argumentos a seguir resumidos:

a) Argumenta, inicialmente, a decadência do lançamento, invocando o CTN, arts. 150, § 4º e 173, que dispõem sobre o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, ou do primeiro dia do exercício seguinte à sua ocorrência, para a Fazenda Pública constituir o crédito em pauta;

*emila*

*PA*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

b) Sendo a contribuição espécie tributária sujeita ao lançamento por homologação, deve ser respeitado o que determina a CF, de 1988, art. 146, II, "b", ou seja, somente lei complementar pode dispor sobre decadência e, portanto, deve ser aplicado o prazo decadencial estabelecido no CTN, que é a lei complementar competente para fazê-lo;

c) Considera que o lançamento, cujo fato gerador mais recente ocorreu em março de 1992, só poderia ter sido efetuado até dezembro de 1997;

d) Condena o ato fiscal por excesso de exação, uma vez que a exigência dos valores contidos no auto de infração não considerou a existência de discussão judicial sobre o tributo, nem os depósitos judiciais efetuados, resultando em cobrança excessiva;

e) Salaria que não houve inconsistência nos depósitos judiciais efetuados, como interpretou o fisco, mas sim um pedido da contribuinte para verificação da atualização monetária dos valores depositados, de forma que a contribuição, cujos valores calculados à alíquota de 0,5% já se encontram depositados, está sendo exigida em duplicidade;

f) Infere caráter confiscatório à multa de ofício, exigida nos percentuais de 50% e 75%, aplicada sem que houvesse qualquer intenção dolosa ou fraudulenta de sua parte, com intuito de lesar a arrecadação fiscal;

g) Pede a nulidade do auto de infração impugnado, discutindo a aplicação da taxa Selic na correção do crédito, por ferir o princípio constitucional do não-confisco e o CTN, art. 161, § 1º, discorrendo sobre a natureza remuneratória dessa taxa e sua inaplicabilidade por ultrapassar o percentual máximo previsto em lei complementar de 1%;

h) Fundamenta suas alegações em citações e transcrições de jurisprudência administrativa e judicial sobre matérias similares, requerendo, ao final, o acolhimento das razões apresentadas, em especial da decadência, a improcedência e a nulidade do auto de infração, sua extinção e arquivamento do processo fiscal, e cancelamento ou redução da multa de ofício.

DECISÃO DA DRJ

Às fls. 200/208, o lançamento foi julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PA), através da Decisão DRJ/CTA nº 1.719, de 08 de dezembro de 2000, assim ementada:

*Assunto: Outros Tributos ou Contribuições*  
*Periodo de apuração: 01/01/1991 a 31/03/1992.*

*EMER*



RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

*Ementa: FINSOCIAL. NULIDADE.*

*Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*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.*

*DEPÓSITOS JUDICIAIS. EXTINÇÃO DO CRÉDITO.*

*A extinção do crédito somente se dá após a conversão dos depósitos judiciais em renda da União.*

*EXCESSO DE EXAÇÃO.*

*Incabível a alegação não tendo a autoridade fiscal empregado meio de cobrança vexatório ou gravoso que a lei não autoriza.*

*MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.*

*É aplicável ao lançamento fiscal o percentual de multa de ofício previsto em lei.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*

*Cobram-se juros demora por percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por expressa previsão legal.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE*


Como fundamentos de sua decisão, a DRJ argüiu:

a) Primeiramente, quanto à argüição de nulidade, a observância do disposto no Decreto-lei nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 59, não estando presentes os pressupostos que a justifiquem, não havendo como ser provida, sendo correto o procedimento fiscal de constituição do crédito mediante a lavratura de auto de infração;

b) Em relação ao prazo decadencial do Finsocial, esclareceu que o Decreto-lei nº 2.049, de 1983, ao dispor sobre diversos aspectos do Finsocial, de maneira indireta estabeleceu o prazo de 10 anos como limite temporal máximo para o fisco constituir o lançamento tributário, nos termos do art. 3º daquele diploma legal;

c) Que a natureza do prazo estabelecido pelo art. 3º do Decreto-lei nº 2.049/83 é, indiscutivelmente, decadencial, embora a redação não tenha sido direta. E é assim até mesmo por uma questão de coerência, já que o mesmo Decreto-lei,

*Emilk*

*4* 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

recepcionado pela Carta Magna de 1988, estabelece igualmente, em seu art. 9º, o prazo de dez anos para a prescrição. Informa, ainda, que os prazos decadencial e prescricional para o Finsocial, estabelecidos no citado Decreto-lei nº 2.049, de 1983, foram inteiramente corroborados pelo Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698, de 1986, arts. 102 e 103;

d) A aplicação da regra disposta no CTN, art. 173, a esta contribuição, pela qual o prazo decadencial seria de cinco anos, não procede porque, independentemente de sua natureza tributária, o Finsocial possui um regramento jurídico especial, que afasta a aplicação de quaisquer outras, onde aquelas forem específicas. O próprio CTN, ao dispor sobre as modalidades de lançamento, estabelece, no § 4º do art. 150, que o prazo homologatório é de cinco anos, "se a lei não fixar prazo à homologação". E, no caso, a lei é o art. 3º do Decreto-lei nº 2.049, de 1983, recepcionado pela Constituição de 1988 e dotado de eficácia plena;

e) Em consonância com essa posição, o Primeiro Conselho de Contribuintes, estipulou o prazo decadencial em dez anos para o Finsocial:

*"FINSOCIAL - FATURAMENTO: DECORRÊNCIA - PRAZO DE DECADÊNCIA: Sujeita-se à sistemática de lançamento prevista no art. 150, do CTN, que admite que a lei estipule prazo especial à homologação, fixado em dez anos pelo art. 3º do Decreto-lei nº 2.049/1983." Acórdão 108-04.139, de 15/04/1997.*

Citou, também, o entendimento do Segundo Conselho de Contribuintes, a respeito do PIS e da Cofins:

*"(...) DECADÊNCIA - O inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91 confere à Seguridade Social o direito de constituir seus créditos até o prazo de dez anos." Acórdão 203-05.478, sessão em 18/05/1999.*

*"COFINS - DECADÊNCIA - É de 10 (dez) anos o prazo decadencial para o lançamento da Cofins, nos termos do art. 44 da Lei nº 8.212/1991 c/c o § 4º do art. 150 do CTN (Lei nº 5.172/1966)." Acórdão nº 201-72.355 de 09/12/1998.*

f) Desta forma, não há como serem acolhidas as razões da impugnação, pois existe exceção à regra do prazo decadencial de 5 anos, enquanto que o Regulamento do Finsocial (art. 102), aprovado pelo Decreto nº 92.698, de 1986, trata exatamente dessa matéria; portanto, o prazo decadencial da contribuição para o Finsocial é de 10 anos, contados da data do recolhimento;

g) Nesse mesmo sentido, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, por seu art. 45, incisos I e II e parágrafo único;

h) Além disso, aponta decisões judiciais que também defendem a tese de que a totalidade dos lançamentos por homologação observa um prazo

*EMC*

*JS*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

decadencial de 10 anos - os cinco para pronunciamento da Fazenda Pública adicionados aos cinco decadenciais propriamente ditos, referenciados no art. 173, inciso I do CTN, transcrevendo a ementa de decisão do STJ, no REs. nº 63.529-2/PR;

i) Desta maneira - seja pelo argumento da prevalência da especialidade do Decreto-lei nº 2.049, de 1983, art. 3º (decadência) ou art. 9º (prescrição), seja por força do aspecto eminentemente homologatório do Finsocial, que é declarado e recolhido pelo contribuinte - não há mais como sustentar a decadência do direito de se proceder à constituição do crédito tributário da contribuição para o Finsocial, em cinco anos, como pretende a impugnante;

j) O Auto de Infração ora discutido foi lavrado levando-se em consideração a falta de recolhimento do Finsocial, não tendo a autoridade fiscal empregado meio de cobrança "vexatório ou gravoso que a lei não autoriza", conforme dispõe o Código Penal Brasileiro (Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940), art. 316, § 1º, de modo que a lisura do procedimento fiscal é inquestionável, razão pela qual está descartada a alegação de excesso de exação;

l) Tendo a autoridade fiscal verificado a ausência dos recolhimentos no período abrangido pelo auto de infração, mesmo à alíquota sentenciada pelo Poder Judiciário, ou seja, 0,5% (meio por cento), tratou de providenciar o lançamento com o intuito de evitar a decadência que, doutrinariamente, não se interrompe e não se suspende, podendo acarretar dano irreparável ao erário;

m) No que se refere aos depósitos judiciais, sua existência de forma alguma invalida o lançamento, haja vista que, até a data de lavratura do auto de infração, não haviam sido convertidos em renda da União; comprovada a conversão, na ocasião da cobrança do crédito mantido nesta decisão, tais valores deverão ser excluídos da exigência;

n) Em relação à multa de lançamento de ofício aplicada sobre o valor do Finsocial, cuja falta de recolhimento se apurou, verifica-se que está em consonância com a legislação de regência, sendo os percentuais de 50% e 75% os legalmente previstos, não se podendo excluí-los ou reduzi-los por critérios meramente subjetivos;

o) Quanto à alegação de inconstitucionalidade, sob o aspecto confiscatório da multa, cumpre destacar que sendo as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos do Poder Executivo, não compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário. Tal princípio aplica-se igualmente em relação aos atos administrativos de caráter normativo em face de dispositivos constitucionais ou legais;

*EMILIA*

6 *JS*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

p) Equivoca-se a interessada ao entender tratar-se de multa punitiva ao intuito de fraude, uma vez que nem o percentual nem a fundamentação legal dessa última (150%, da Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II) se encontram citados no auto de infração;

q) No que se refere aos juros de mora por percentual equivalente à taxa Selic, decorre de expressa previsão legal (enquadramento legal às fls. 149/150), destacando a previsão do CTN, art. 161, § 1º, que estatui que a lei, no caso ordinária, pode dispor de modo diverso, adotando outro percentual a título de juros de mora; os juros de mora estão sendo exigidos conforme determina a legislação vigente (taxa Selic, prevista na Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 13);

r) A norma constitucional que limita os juros em doze por cento (Constituição Federal, de 1988, art. 192, § 3º), refere-se exclusivamente ao Sistema Financeiro Nacional e ao funcionamento das instituições financeiras, sendo que o § 3º reporta-se às taxas de juros reais referidas à concessão de créditos, o que não é absolutamente o caso em análise;

s) Isto posto, a DRJ não acolheu as preliminares de nulidade, inconstitucionalidade e decadência e, no mérito, julgou procedente a constituição do crédito mediante auto de infração, determinando o prosseguimento na cobrança de R\$ 6.338,90 de contribuição para o Finsocial e R\$ 4.564,71 de multa de ofício, além de acréscimos legais, observada a conversão dos depósitos judiciais em renda da União.

Às fls. 212/453, cópias de depósitos judiciais; às fls. 454/462, pesquisa do processo junto ao STJ e STF; fls. 463/471, procedimentos de imputação do débito; fls. 472/476, notificação e intimação ao contribuinte, datada de 06 de abril de 2001.

### RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformado com a decisão singular, o contribuinte interpôs, tempestivamente, recurso voluntário a este Conselho (fls. 477/508), em que argumentou:

a) que a Recorrente impetrou Mandado de Segurança para debater a exigência do FINSOCIAL, pela alíquota de 0,5%, e a lide restou dimensionada para debater somente sobre a alíquota de 0,5%, ou seja, não se pronunciando sobre as majorações de alíquotas;

b) que referido Mandado de Segurança encontra-se em fase de apuração e atualização dos valores depositados de Finsocial, pela alíquota de 0,5%, para que estes sejam levantados pelo próprio Fisco Federal, consoante pedido realizado pela Recorrente;

*EMILIA*

*[Assinatura]*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

c) O Auto de Infração foi lavrado nesse interim, contendo exigências de FINSOCIAL atinente aos períodos de janeiro de 1990 a março de 1992, incluindo os valores correspondentes à alíquota de 0,5% (meio por cento), depositados judicialmente, e que serão levantados pela Fazenda Nacional, e a decisão recorrida excluiu apenas a parcela de valores exigidos e cujos fatos geradores tenham ocorrido há mais de 10 anos da lavratura do Auto de Infração e, desta forma, descartou todos os fundamentos de defesa, mantendo íntegro o Auto de Infração, apesar da procedência parcial;

d) quanto à decadência, suscita os artigos 150, § 4º. e 173, inciso I do CTN para defender a tese de que a decadência para a Fazenda lançar extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, ou no máximo, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, de modo que a Fazenda Nacional decaiu do direito de lançar todas supostas diferenças apuradas sobre fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos da data da ciência da autuação;

e) nesse sentido, colaciona inúmeras decisões do Conselho de Contribuintes;

f) alega que a presente autuação foi realizada de forma açodada, uma vez que não aguardou o deslinde do processo judicial, onde estariam demonstrados, em valores atualizados, os valores depositados relativos ao FINSOCIAL, pela alíquota de 0,5%, cabendo estes valores serem deduzidos da exigência ora efetivada;

g) a exigência de FINSOCIAL pelas alíquotas de 1,2% e 2%, sem considerar e abater os valores depositados judicialmente pela alíquota de 0,5%, resulta em duplicidade de exigência, devendo a autuação ser cancelada por isso;

h) quanto à cobrança do tributo depositado, alega que há excesso de exação no Auto de Infração, posto que há valores nele lançados e que foram depositados judicialmente, e que inexistente a inconsistência dos valores depositados, como alegado;

i) a duplicidade de exigência torna o crédito pretendido ilíquido e incerto, determinando o cancelamento do Auto de Infração e extinção da exigência fiscal realizada;

j) que é indevida a multa de 50% e 75% aplicada, pela inexistência de dolo ou qualquer intenção fraudulenta contra os interesses do Fisco;

k) a exigência de juros pela taxa Selic é excessiva, devendo ser decretada a nulidade da autuação fiscal por esta razão, suscitando decisões do STF e TFR;

*EMMA*

*PA*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

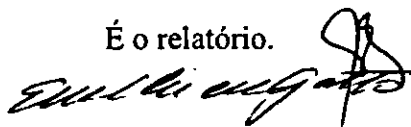
RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

l) por fim, requer o cancelamento do Auto de Infração, em face de sua improcedência e nulidade, bem como extinguindo-se ou reduzindo-se a exigência de multa.

Às fls. 509/510, consta relação de bens e direitos para arrolamento. Às fls. 511, há intimação da SASAR ao contribuinte, requerendo ao mesmo que apresente o arrolamento de bens em conformidade ao disposto na IN SRF 26/01, o que foi reiterado às fls. 515, haja vista que os bens ofertados em arrolamento não resultam em valor igual ou superior à exigência fiscal. Às fls. 520, despacho da Seção de Arrecadação certificando que os ditames da IN SRF 26/01 foram atendidos, devendo ser encaminhado ao Conselho de Contribuintes o Recurso Voluntário tempestivamente apresentado.

Em 25 de fevereiro de 2003, estes autos foram distribuídos a esta Conselheira, conforme atesta o documento de fls. 522, último deste processo.

É o relatório.



RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

### VOTO

Como demonstrado no relatório que antecedeu a este voto, tratam estes autos de Auto de Infração (fls. 160/166), lavrado em 19 de outubro de 2000, cobrando valores não declarados da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial, no total de R\$ 22.828,06 (vinte e dois mil, oitocentos e vinte e oito reais e seis centavos), relativos aos períodos de janeiro de 1990 a março de 1992, e do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte acima identificado, visando à reforma do acórdão de primeira instância, que julgou procedente o lançamento.

### PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Analisando detidamente os autos, verificamos que o ponto central do litígio prende-se à determinação do prazo decadencial para o Fisco constituir o lançamento tributário do FINSOCIAL, relativo ao período de janeiro de 1990 a março de 1992, e a possível decadência ocorrida *in casu*, haja vista que o lançamento se deu em 19 de outubro de 2000.

O Auto de Infração de fls. 01/166 constituiu crédito de FINSOCIAL, relativamente ao período acima citado, pela aplicação das alíquotas majoradas, de 1%, 1,2% e 2%, em cada período referido, haja vista tratar-se a contribuinte de empresa de prestação de serviços.

Entretanto, vislumbramos, no caso, a ocorrência da suscitada decadência do direito do Fisco lançar o crédito tributário da contribuição ao FINSOCIAL das competências citadas (janeiro de 1990 a março de 1992), situação em que a questão preliminar, em verdade, se confunde com o próprio mérito.

Entendo, nesse mister, ter razão a Recorrente. De fato, a partir da Constituição de 1988, a natureza tributária do FINSOCIAL ficou consolidada, inclusive com o reconhecimento formal pelo Supremo Tribunal Federal (em Sessão Plenária, no RE 146.733-9 – SP e RE nº 103778-4/DF), sendo certo que os dispositivos legais apontados pela r. decisão recorrida -- art. 45 da Lei nº 8.212/91, que trata das contribuições previdenciárias, e art. 3º. do Decreto-lei nº 2.049/83, que além de ser anterior à Constituição Federal, trata de regras de manutenção da documentação fiscal em arquivo -- não se aplicam ao FINSOCIAL sob exame. Tanto que, na mesma época do DL 2.049/83, vigia o Decreto 92.698/86, que em seu art. 22 definiu uma decadência especial para o FINSOCIAL, decreto este que também foi revogado pela nova ordem constitucional, a partir de outubro de 1988 – ou março de 1989, para ser mais precisa.

E, dada a natureza tributária da contribuição, cabe à lei complementar, nos termos do artigo 146, III, “b” da CF/88, estabelecer regras gerais



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

em matéria de legislação tributária e, em especial, no tocante à prescrição e decadência:

*Art. 146 – Cabe à lei complementar:*

*(...)*

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*(...)*

*b – obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

Segundo a norma impositiva do artigo supracitado, cabe tão-somente à lei complementar, *strictu sensu*, dispor sobre decadência em matéria tributária.

Desta forma, cabe ao CTN – Código Tributário Nacional, lei complementar que é, a disciplina acerca da questão da constituição do crédito tributário e também da decadência deste direito.

Assim, mostra-se descabida a arguição de existência de lei ordinária contendo norma específica sobre decadência, aplicável às contribuições previdenciárias, nelas incluídas o FINSOCIAL.

São nesse sentido, aliás, as diversas manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes, das quais o próprio Recorrente destacou as seguintes:

***FINSOCIAL. DECADÊNCIA.*** *O direito de constituir o crédito tributário pela Fazenda Nacional relativo às Contribuições para o FINSOCIAL, decai após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, na forma estabelecida nos artigos 150, § 4º., e 173 do Código Tributário Nacional." (acórdão unânime da 4ª. Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes, Processo nº 10670.000547/95-83, Rel. Cons. Elizabeto Carreiro Varão, j. 14.4.99)*

***FINSOCIAL. DECADÊNCIA.*** *Ultrapassado o prazo de 5 anos, decai o direito de autuação do Fisco. Recurso provido." (acórdão unânime da 1ª. Câmara do 2º. Conselho de Contribuintes, Processo nº 10830.000725/90-17, Rel. Cons. Henrique Neves da Silva, j. 27.8.93)*

E adicionalmente, apontamos as seguintes decisões, inclusive da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*(...) Somente a Lei Complementar pode estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação,*

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

*lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (alínea b, inciso III, do art. 146 da CF-88). Não pode ser aplicado o art. 45 da Lei 8212/91. (REC 112.267, Rel. Cons. Gilberto Cassuli, 1ª. C, 2º. CC, sessão 20/02/2002)*

**FINSOCIAL. DECADÊNCIA.**

*A contribuição para o Fundo de Investimento Social, instituída pelo Decreto-lei nº 1.940/82, tem natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, no RE nº 146.733-9, São Paulo, o que implica a observância, dentre outras, às regras do art. 146, III da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contribuição em tela amolda-se ao disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), eis que cabe ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo de caducidade do FINSOCIAL se faz de acordo com o parágrafo 4º. deste artigo.*

*(AC. CSRF/01-04.579; Rec. 108-128671, 1ª. Turma, Sessão 10/01/2003. Relator: Carlos Alberto Gonçalves Nunes)*

Entretanto, ainda que se argumente que o parágrafo 4º. do art. 150 do CTN faça alusão à expressão “se a lei não fixar prazo à homologação”, e se insista na afirmação de que a referida lei seria a Lei nº 8.212/91, em seu art. 45, e, assim, o prazo decadencial de 10 anos deveria prevalecer para o FINSOCIAL, pergunta-se: seria válida previsão legal que estabelece prazo superior a 5 anos para a homologação? A resposta é negativa, de acordo com a doutrina de renomados Tributaristas:

*A lei a que se refere o art. 150, parágrafo 4º só pode ter alcance de reduzir o prazo de 5 (cinco) anos, baseado no reconhecimento da suficiência de menor prazo para o exercício do poder de controle, mas nunca o de excedê-lo, funcionando assim os cinco anos como limite máximo do prazo decadencial. A proibição da dilação do prazo, a livre alvedrio do legislador ordinário, decorre logicamente da função garantística que a lei complementar desempenha em matéria de prescrição e decadência, cuja limitação no tempo é corolário do princípio da segurança jurídica, que é um limite constitucional implícito ao poder de tributar.*

*(Do lançamento – teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário, Forense, 1998, p. 94)*

Ratificando este entendimento, cita-se Luciano Amaro:

*Põe-se aqui, em primeiro lugar, a questão de se saber se a lei pode fixar livremente qualquer outro prazo, maior ou menor, ou apenas*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

*pode estabelecer prazo menor para a homologação. O Código não diz expressamente qual a solução. Ela tem de ser buscada a partir de uma visão sistemática da disciplina da matéria, que nos leva para a possibilidade de a lei fixar apenas prazo menor, como já sustentamos alhures.*

(Lançamento Tributário e Decadência, 2002, p. 387)

Assim, ao se assentir pela dilatação do prazo decadencial, tal como pretende o art. 45 da Lei nº 8.212/91, estar-se-ia diante de previsão incompatível com o Sistema Tributário Nacional, instituído pela Constituição de 1988, e deixando de observar o regramento previsto pelo Código Tributário Nacional, que foi expressamente recepcionado pela CF/88, com caráter de lei complementar.

Outro não é o posicionamento do E. Superior Tribunal de Justiça, acerca da polêmica:

*O Código Tributário Nacional foi recepcionado pela Constituição Federal como Lei Complementar, desfrutando de supremacia hierárquica relativamente às Leis Ordinárias.*

*A prescrição (e a decadência), por definição do CTN, é instituto de direito material, sendo regulada por Lei Complementar, a que a Lei ordinária a que ceder aplicação."*

(Resp. Nº 140.172/SP, unânime. Rel. Min. Demócrito Reinaldo. DJ 15/12/1997)

No caso em exame, o Auto de Infração foi lavrado em 19 de outubro de 2000, pela falta de recolhimento da contribuição relativa aos períodos de janeiro de 1990 a março de 1992. Temos, então, que as datas a serem consideradas como marco inicial para a contagem do prazo são as seguintes: 01/01/1991, para os fatos geradores ocorridos em 1990; 01/01/1992, para os fatos geradores ocorridos em 1992; e 01/01/1993, para os fatos geradores ocorridos em 1992.

Constata-se, assim, pela regra do art. 173, I do CTN, que a Fazenda Nacional tinha até o dia 31/12/1997 para efetuar, ainda, algum lançamento de crédito tributário relacionado aos fatos geradores apontados no presente processo.

De todo o exposto, e por tudo o que dos autos consta, meu voto é no sentido dar provimento integral ao recurso voluntário interposto, haja vista a decadência do direito de o Fisco lançar o crédito tributário da contribuição ao FINSOCIAL, das competências de janeiro de 1990 a março de 1992.

#### MÉRITO

Acaso ultrapassada a preliminar de decadência, deve-se considerar, no mérito, que o Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte, em 1989,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

transitou em julgado em 09 de fevereiro de 1998, e decidiu pela constitucionalidade da cobrança do Finsocial, haja vista tratar-se a contribuinte de empresa prestadora de serviços, enquanto que apenas as empresas exclusivamente vendedoras de mercadorias e mistas é que tiveram a dispensa de constituição do crédito, nos termos do art. 17 da MP 1.110, de 30 de agosto de 1995.

Referida ação judicial, conforme atestam os documentos de fls. 44 a 49, não tratou, em seu objeto, dos aumentos de alíquota acima de 0,5% (meio por cento), mas limitou-se à análise do artigo 28 da Lei nº 7.738/89 (TRF 4ª. Região).

Apesar da existência de depósitos judiciais vinculados ao Mandado de Segurança, de junho de 1989 a janeiro de 1992 (fls. 144/151) e extratos de fls. 210/451, o crédito tributário foi constituído sobre a totalidade do período apontado, devido a alegada inconsistência entre os valores apresentados como depósito e o saldo existente na conta de depósito judicial, conforme demonstrativo atualizado pela CEF – Caixa Econômica Federal (fls. 72) e extrato de fls. 452, acrescido de juros de mora e multa de ofício.

Sendo assim, a decisão da Delegacia de Julgamentos, ora recorrida, manteve o lançamento tributário em sua íntegra, justificando que até a data da lavratura do auto de infração os depósitos judiciais não haviam sido convertidos em renda da União e, se comprovada a conversão, por ocasião da cobrança do crédito, tais valores deverão ser excluídos da exigência.

Diante de tais evidências, voto, no mérito – e acaso vencida na preliminar de decadência – pela manutenção da r. decisão recorrida, ressaltando, por oportuno, que os valores depositados nos autos do Mandado de Segurança deverão ser considerados por ocasião da cobrança do crédito mantido nesta decisão, excluindo-os da exigência, negando provimento ao recurso voluntário, por consequência.

Sala das Sessões, em 14 de setembro de 2004

  
SIMONE CRISTINA BISSOTO / Relatora

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

### VOTO VENCEDOR QUANTO A PRELIMINAR

Argúi a contribuinte, em sua defesa, a decadência do direito do Fisco em relação ao lançamento.

Quanto ao prazo decadencial, dispõe o artigo 150, § 4º, “in verbis”:

“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 data 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 existência de dolo, fraude ou simulação”.

Verifica-se, assim, que o próprio § 4º do art. 150 do CTN faculta à lei a possibilidade de estabelecer prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Utilizando-se desta prerrogativa, foi editado o Decreto-lei nº 2.049, de 1º de agosto de 1983 que, dispondo sobre o FINSOCIAL, estabeleceu, especificamente, em seu art. 3º, que o prazo decadencial da exigência daquela contribuição é de 10 (dez) anos, a partir da data fixada para o recolhimento.

No mesmo diapasão, o Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/1986, em seu art. 102, determina que “o direito de proceder ao lançamento da contribuição extingue-se após dez anos, contados: I – da data fixada para o recolhimento; II – (omissis)”.

Posteriormente, em 24 de abril de 1991, foi editada a Lei da Previdência Social – Lei nº 8.212/91 – que, em conformidade com as determinações estabelecidas pela Constituição Federal acerca da Seguridade Social, estabeleceu, também, que o prazo de decadência de suas contribuições é de 10 (dez) anos contados



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.765  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.370

do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Há que ser afastada a alegação de incompatibilidade entre a Lei supracitada e o art. 146, III, da CF/88, uma vez que o CTN, com força de lei complementar material, trata das normas gerais em matéria de decadência, ao passo que o DL nº 2.049/83 e a Lei nº 8.212/91 tratam de normas específicas, em consonância com as disposições contidas no § 4º, do art. 150, do CTN.

Por outro lado, complementa o art. 173, I, também do Código Tributário Nacional, “*in verbis*”:

“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”.

A jurisprudência do STJ é clara ao entender que o fenômeno da decadência, em nosso sistema tributário, deve ser entendido com a conjugação dos artigos 173, I, e 150, § 4º, do CTN (v. REsp. 200. 659 – AP, DJU de 21/02/2000, e REsp. 189.421 – SP, DJU de 22/03/1999).

Segundo esse entendimento, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem seu início com a ocorrência do fato gerador, mas sim depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento, ou seja, 10 (dez) anos.

Pelo exposto, considerando que, no caso da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – FINSOCIAL, existe legislação específica que fixa o prazo decadencial em 10 anos, tendo o auto de infração sido lavrado em 19/10/2000 e sendo dele objeto a falta de recolhimento do FINSOCIAL com referência a fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1990 a março de 1992, o mesmo deve ser mantido.

Assim, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de setembro de 2004



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Conselheira Designada