



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Recurso n.º : 301-127579
Matéria : FINSOCIAL / FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente : SIMBAL – SOCIEDADE INDUSTRIAL MÓVEIS BANROM LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 07 de novembro de 2006
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

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 negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SIMBAL – SOCIEDADE INDUSTRIAL MÓVEIS BANROM LTDA,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, 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 Luis Antonio Flora que deram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANELISE DAUDT PRIETO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 07 MAI 2007

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

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

Handwritten signatures:
AOP
G
X

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

Recurso n.º : 301-127579
Recorrente : SIMBAL – SOCIEDADE INDUSTRIAL MÓVEIS BANROM LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial, interposto pelo contribuinte contra decisão proferida pela 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, lavrada no Acórdão nº 301-31.236, consubstanciado na seguinte ementa:

***FINSOCIAL – DECADÊNCIA.**

A Lei nº. 8.212/91 estabeleceu o prazo de 10 anos para a decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o lançamento das Contribuições ao FINSOCIAL.

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO."

Do acórdão proferido por maioria de votos, o contribuinte recorre, tempestivamente, com base no inciso II, do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aduzindo, em suma, que:

- i. o auto de infração em questão abrange o período que vai de dezembro de 1991 a março de 1992, fato que falece ao fisco o direito de efetuar o lançamento, haja vista que o auto data de 19 de dezembro de 2002, e dele tomou ciência em 20 de dezembro de 2002;
- ii. é inválida a argumentação de que o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, prescreve o prazo de 10 anos para a decadência e prescrição dos débitos das contribuições sociais, haja vista que o artigo 146, III, "b", da Constituição Federal, determina que os prazos de prescrição e decadência dos tributos, devem ser fixados por Lei Complementar;
- iii. sendo o Código Tributário Nacional Lei Complementar, no qual já se encontrava fixado o prazo quinquenal, não poderia uma Lei Ordinária, no caso a 8.212/91 – art. 45, revogar uma lei complementar, o CTN;
- iv. diante do comando Constitucional a interpretação correta é de que em hipótese alguma uma lei

ordinária pode dispor sobre prescrição e decadência, já que quando a Constituição prescreve que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais de prescrição e decadência, está ela conferindo ao legislador complementar e nacional o poder de fixar prazo;

- v. desde a vigência da Constituição de 1967/1969, que recebeu o CTN como lei complementar, a lei ordinária só poderia estabelecer prazo menor que o CTN para a homologação tácita;
- vi. com o advento da Constituição de 1988, o dispositivo constitucional inserto no artigo 146, III, "b", prescreve que a decadência só pode ser fixada por lei complementar, e se lei ordinária de qualquer poder tributante pretender estabelecer outro prazo de homologação, somente poderá fazê-lo em prazo menor do que o já estabelecido pelo CTN, conforme se denota das decisões divergentes, proferidas pela CSRF;
- vii. contra o Decreto-Lei nº 2.049/83 – artigos 3º e 9º, citado na decisão recorrida como fixador do prazo decadencial do Finsocial em 10 anos, pesam todos os obstáculos levantados contra o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, além de sua não recepção pela Constituição de 1988;
- viii. referido Decreto-Lei já era inválido antes do advento da CF/88, e mesmo que fosse válido anteriormente, perdeu sua validade diante do prescrito nos artigos 25 e 34 do ADCT, e dos artigos 150, §4º, 173 e 174 do CTN, que já era Lei Complementar na Constituição de 1967;
- ix. no sentido de que os prazos prescricionais e decadenciais das contribuições – e o Finsocial foi recebido como contribuição para a seguridade social pelo artigo 56 do ADCT, cite-se decisão proferida no RE nº 138.284-2/CE;
- x. ressalte-se a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei nº 8.212/91;
- xi. a função primordial do Conselho de Contribuintes é exatamente promover o equilíbrio nas relações entre o fisco e o contribuinte, evitando que este último busque no Judiciário a solução dos seus conflitos com a administração fiscal, mormente

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

quando a posição do Judiciário já se mostra consolidada em termos contrários à pretensão do Fisco, como se verifica no caso presente;

- xii. mesmo que o prazo de decadência do Finsocial fosse de 10 anos, o lançamento efetuado seria inválido, haja vista que referido prazo, no caso de lançamento por homologação, conta-se da data do fato gerador e não do primeiro dia do exercício seguinte, entendimento que se corrobora por decisões da CSRF e do STJ;
- xiii. também o Poder Judiciário passou a adotar o termo inicial da decadência como a data em que ocorre o fato gerador do tributo, a que se refere o artigo 150, §4º, do CTN.

Nestes termos, conclui o contribuinte que tendo em vista que os fatos geradores lançados são do período de dezembro de 1991 à março de 1992, mesmo supondo-se que o prazo decadencial do Finsocial fosse de 10 anos, o lançamento efetuado está decaído, eis que só foi intimado do auto de infração em 20 de dezembro de 2002.

Acórdãos trazidos como paradigmas juntados às fls. 259/331 - CSRF/01-05.166, CSRF/01-05.131, CSRF/01-05.088, CSRF/01-04.493, CSRF/03-01.569, e CSRF/02-0.289.

Segundo Informação Técnica de fls. 351/353 o Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte atende os requisitos de admissibilidade insertos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o que foi acatado por Despacho da d. Presidência da Eg. 1ª. Câmara do 3º Conselho de Contribuintes (fls. 354).

Ciente, o ilustre Procurador da Fazenda Nacional manifesta-se em contra-razões (fls. 355/362), pela manutenção do v. acórdão recorrido, posto que, segundo seu entendimento:

- i. a norma geral no caso do lançamento por homologação (art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional), permite expressamente a fixação de prazos diferentes, por meio de lei, e o Regulamento do Finsocial (RECOFIS), aprovado

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

pelo Decreto nº 92.698/86, com fundamento legal no artigo 3º, do Decreto-Lei nº 2.049/83, então, estabeleceu o prazo de decadência em dez anos;

- ii. o Finsocial é regido por legislação própria e nessa está contida o termo temporal para que se opere a decadência, correspondente a 10 anos, contados a partir da data fixada pelo recolhimento – art. 45, da Lei nº 8.212/91; art. 9º, do Decreto-Lei nº 2.049/83; e art. 85, parágrafo único, do Decreto nº 92.698/86.

Conclui o d. representante da Fazenda Nacional que “não há como ser dado provimento ao Recurso Especial de Divergência interposto pela contribuinte, uma vez que isso importaria em reconhecer a inconstitucionalidade dos referidos dispositivos legais em face do art. 146, inciso III, alínea “b” da CF/88 e tal análise é vedada no âmbito administrativo, como é sabido.”

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até as fls. 365, última.

É o relatório.



Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

VOTO VENCIDO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

O Recurso Especial de Divergência oposto pelo contribuinte 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 de Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso II, do art. 5º do Regimento Interno da CSRF, necessário ao recorrente demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente, e comprovando-a mediante a apresentação física do acórdão paradigma.

Neste ponto, os acórdãos paradigmas apresentados pelo recorrente (fls. 259/331) prestam-se a tal fim, haja vista que nos mesmos encontra-se disposto que em obediência ao artigo 146, III, "b", da Constituição Federal de 1988, "a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar", e que na falta de uma específica à disciplinar a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Ainda nos referidos paradigmas se discutiu a aplicabilidade do artigo 45, da Lei nº. 8.212/91, restando concluído que em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se o artigo 150, §4º, do CTN.

De outro lado, o entendimento manifesto do v. acórdão recorrido é de que "a Lei nº. 8.212/91 estabeleceu o prazo de 10 anos para a decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o lançamento das Contribuições ao FINSOCIAL."

Demonstra-se, pois, divergência entre o r. acórdão recorrido e os r. paradigmas.



Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

Inaplicável ao caso a análise do cumprimento do requisito de admissibilidade inserto no §3º¹, do artigo 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, uma vez que os acórdãos paradigmas foram proferidos por esta Eg. CSRF.

Ultrapassados os requisitos de admissibilidade, 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.

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;”

¹ Art. 7º

§3º Não servirá de paradigma para a interposição do recurso de que trata o parágrafo anterior, acórdão que já tenha sido reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

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;"

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, ou seja, 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."

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

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:

“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;

(...)”

Não obstante, 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).

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

Observo, além disso, 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 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 n.º. 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

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

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).

“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).

Ressalto, por fim, que ainda que aplicável ao caso o disposto no artigo 45², da Lei nº. 8.212/91, haveria que ser reconhecida a decadência ao caso em espécie, tendo em vista que o Auto de Infração, lavrado em 19 de dezembro de 2002, consigna exigência tributária do período compreendido entre outubro de 1991 e março de 1992.

Diante do exposto, uma vez que o fato gerador apurado pelo Auto de Infração ocorreu no período de outubro de 1991 a março de 1992, quando de sua lavratura já se encontrava eivado pelo instituto da decadência, já que lavrado em 19/12/2002, razão pela qual dou provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte, reformando o v. acórdão recorrido.

Sala das Sessões – DF, em 07 de novembro de 2006


MILTON LUIZ BARTOLI

² Lei nº. 8.212/91

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;

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 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 Tributário³, nada impede que uma lei ordinária federal fixe prazos prescricionais e decadenciais diversos daqueles do CTN.

³ Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. pp. 815/817.

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

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 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, põmos 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 *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

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

"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.

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. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91.

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

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 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.

AOP

GL

Processo n.º : 10930.007955/2002-11
Acórdão n.º : CSRF/03-05.148

Considerando que o lançamento em pauta refere-se a fatos geradores cujos elementos temporais estão situados no período de 12/1991 a 03/1992, parte deles posteriores a 07/1991, e que o lançamento foi cientificado em 12/11/2002, rejeito a arguição de decadência do direito de constituir o crédito tributário nego provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2006.


ANELISE DAUDT PRIETO