



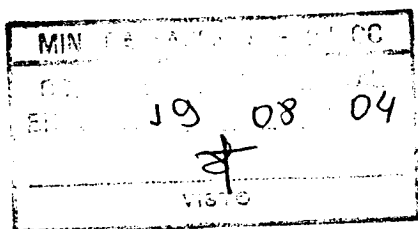
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10950.002043/2002-14
Recurso nº : 123.195
Acórdão nº : 201-77.728



2º CC-MF
Fl. _____

Recorrente : F.B. AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR



PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Diante do princípio da preclusão, não se toma conhecimento de alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO.

A contagem do prazo de prescrição inicia-se a partir da constituição definitiva do crédito tributário e é inoponível à atividade de lançamento.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

O prazo de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação às contribuições sociais é de 10 anos, regendo-se pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91. **Preliminar rejeitada.**

PIS. MULTAS.

É legal a incidência da multa de ofício no percentual de 75% sobre os valores do imposto não recolhido e não declarado.

JUROS DE MORA. SELIC.

É legal a exigência dos juros de mora com base na taxa Selic.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por F.B. AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer; **e II) no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim

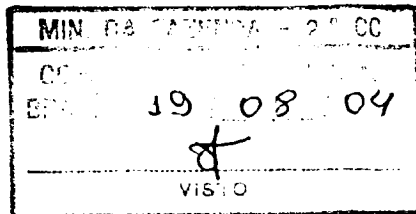
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão e José Antonio Francisco.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10950.002043/2002-14
Recurso nº : 123.195
Acórdão nº : 201-77.728



2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : F.B. AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.

RELATÓRIO

Conforme o termo de verificação de fls. 13/19, a empresa sucumbiu no Mandado de Segurança nº 94.30.11504-9/PR, no qual discutia a imunidade dos combustíveis às contribuições sociais.

O acórdão do STF proferido no RE nº 227.725-0 transitou em julgado em 30/06/2000 e, como a empresa não recolheu espontaneamente as contribuições devidas ao PIS, foi lavrado o auto de infração de fls. 21/27 em 09/05/2002 para exigir o crédito tributário de R\$270.715,96, em razão da falta de recolhimento daquela contribuição incidente sobre o álcool combustível e de diferenças constatadas entre as bases de cálculo declaradas e as apuradas.

O auto de infração foi impugnado em 10/06/2002 e remetido para a DRJ em Curitiba - PR, que, ao constatar que a fiscalização não havia lançado os valores relativos ao período compreendido entre janeiro e junho de 2000, restituiu o processo à DRF em Maringá - PR para que fosse efetuado o lançamento complementar, conforme despacho de fl. 858.

A contribuinte foi cientificada do auto de infração complementar em 13/11/2002, conforme fls. 885/888.

Transcorrido *in albis* o prazo para pagamento ou impugnação, o processo foi remetido à DRJ em Curitiba - PR para julgamento da impugnação apresentada em 10/06/2002.

A DRJ em Curitiba - PR manteve o auto de infração, em Acórdão que recebeu a seguinte ementa:

"Ementa: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. PRAZO DE PRESCRIÇÃO. FLUÊNCIA.

A contagem do prazo de prescrição apenas tem início com a constituição definitiva do crédito, não representando questão oponível à atividade de lançamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/03/1997 a 30/04/1997, 01/04/1998 a 30/04/1998, 01/06/1998 a 30/06/1998, 01/08/1998 a 31/12/1998, 01/02/1999 a 28/02/1999, 01/04/1999 a 30/11/1999, 01/08/2000 a 31/08/2000

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. INEXISTÊNCIA DE CONTESTAÇÃO EXPRESSA. MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA.

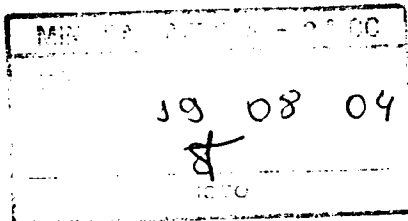
Considera-se não-impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/1995 a 31/05/1996, 01/03/1997 a 30/04/1997, 01/04/1998 a 30/04/1998, 01/06/1998 a 30/06/1998, 01/08/1998 a 31/12/1998, 01/02/1999 a 28/02/1999, 01/04/1999 a 30/11/1999, 01/08/2000 a 31/08/2000



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10950.002043/2002-14
Recurso nº : 123.195
Acórdão nº : 201-77.728

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. DETERMINAÇÃO LEGAL.

O percentual aplicável de multa de ofício é o determinado em lei.

Lançamento Procedente”.

Regularmente notificada deste Acórdão em 27/01/2003, a empresa interpôs recurso voluntário às fls. 902 a 916 em 26/02/2003, instruído com os documentos de fls. 917 a 939, entre os quais se encontra o arrolamento de bens para seguimento do recurso. Alegou a nulidade do lançamento complementar e a ocorrência da prescrição. Insurgiu-se contra a inflicção da multa de 75% por ter caráter confiscatório e por violar os princípios da capacidade contributiva e da proporcionalidade. Invocou a aplicação da equidade para a exclusão das multas injustas que comprometem a continuidade de seu negócio. Protestou contra a exigência dos juros de mora na forma posta no lançamento, pois a taxa Selic é ilegal. Requereu, sucessivamente, que: a) fosse declarada a nulidade do lançamento; b) fosse reconhecida a prescrição em relação aos cinco anos da data da autuação; e c) fossem excluídas a multa de ofício ou sua redução e a taxa Selic.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10950.002043/2002-14
Recurso nº : 123.195
Acórdão nº : 201-77.728

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
COM. EHF. COM. O ORIGINAL
BRASÍLIA 19/08/04
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO CARLOS ATULIM

O recurso preenche os requisitos formais **de admissibilidade** e, portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

Da nulidade

Conforme se verifica nos autos, o **trintídio legal** para impugnar o auto complementar (fls. 884/888) transcorreu *in albis*, o que **significa que** ocorreu a preclusão temporal do direito de a recorrente fazer qualquer alegação **em relação àquele** ato impositivo.

Com efeito, à fl. 886, o diretor da empresa, Sr. Julio B. Netto, foi pessoalmente notificado do auto de infração complementar em 13/11/2002. Nos **termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972**, a recorrente tinha o prazo de **trinta dias, contados** da notificação, para **alegar tudo o que quisesse** sobre o auto de infração complementar. **Tendo** silenciado naquela ocasião, consumou-se a preclusão temporal, fato jurídico **que impede o conhecimento** da questão em segunda instância.

Da prescrição

Invocou a recorrente o art. 174 do CTN para **fundamentar** a alegação de prescrição.

Segundo a melhor doutrina, a prescrição é a **perda do direito** de ação em razão do decurso do tempo e da inércia do titular do direito violado. **Desse modo, prescrição é a perda do direito de ação** para a cobrança do crédito da Fazenda Pública, **em razão** de inércia, após o transcurso do prazo determinado em lei. A ação para **cobrança, a teor do art. 174 do CTN, prescreve em cinco anos contados da constituição definitiva do crédito**, ou seja, cinco anos contados a partir do momento em que a Fazenda passa a ter **condição jurídica** de ingressar com a respectiva ação de cobrança.

Considerando que a **constituição definitiva do crédito tributário** somente ocorre com o exaurimento das instâncias administrativas, é **óbvio que o prazo a que alude o artigo 174 do CTN** ainda não começou a correr em relação ao **presente processo**, razão pela qual não merece nenhum reparo o Acórdão recorrido.

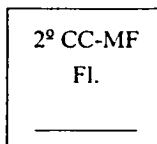
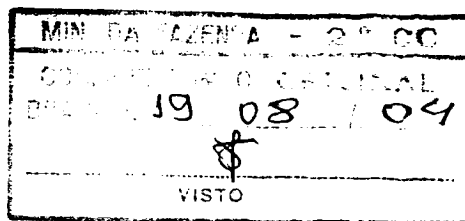
Embora nada tenha sido alegado, **esclareço que neste processo também não ocorreu** a decadência.

No tocante à decadência, há que se **reconhecer, de início**, as inúmeras **divergências doutrinárias e jurisprudenciais** que hoje cercam a **espinhosa matéria** da decadência no âmbito do Direito Tributário. Com efeito, poucos são os **institutos jurídicos** a merecer, neste ramo do direito, tão grandes dissensões. Justificável é, **portanto, e até mesmo previsível**, o quadro que hoje se tem: teses de variada ordem, **suscitadas, não raramente**, a partir de diferenciados ângulos de visualização, conduzem a **diferenciadas soluções**, transferindo ao sistema uma aparente incongruência exegética.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10950.002043/2002-14
Recurso nº : 123.195
Acórdão nº : 201-77.728



Tratando-se de contribuição sujeita a lançamento por homologação, o prazo para extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito é definido pelo CTN, art. 150, § 4º, que, via de regra, o fixa em 5 anos, *verbis*:

"Art. 150. O lançamento por homologação,

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será 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. " (Grifou-se)

Como se vê, o próprio CTN - que foi recepcionado como lei complementar pela CF/1988 -, ao fixar o prazo decadencial de cinco anos para as exações submetidas a lançamento por homologação, expressamente ressalva aqueles casos em que o legislador ordinário entender de adotar prazos diferenciados. Assim, havendo prazo específico definido em lei ordinária, vale este; em não existindo, vale a regra geral do CTN.

Posteriormente, em consonância com as determinações da Constituição Federal de 1988 acerca da Seguridade Social, foi editada a Lei nº 8.212, de 24 de abril de 1991, dispondo sobre sua organização e estabelecendo, quanto ao prazo de decadência de suas contribuições, que:

"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;

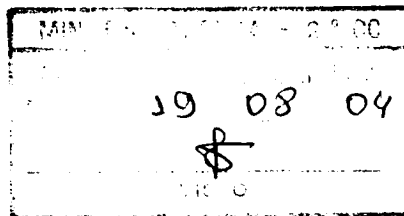
II - (...)".

Em relação ao assunto, o ilustre Conselheiro José Roberto Vieira, da Primeira Câmara do Segundo Conselho, tem apresentado robusta declaração de voto, da qual transcrevo o seguinte:

"(...)

Colocamo-nos de acordo, no que concerne ao alcance das normas gerais tributárias veiculadas pela lei complementar, com o esforço de síntese empreendido por ROQUE ANTONIO CARRAZZA: a constituição concedeu que o legislador complementar "...de duas, uma: ou dispusesse sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes, ou regulasse as limitações constitucionais ao exercício da competência tributária... a lei complementar em exame só poderá veicular normas gerais em matéria de legislação tributária, as quais ou disporão sobre conflitos de competência, em matéria tributária, ou regularão 'as limitações constitucionais ao poder de tributar'"¹. Convergente é a síntese de PAULO DE BARROS CARVALHO: "...normas gerais de direito tributário... são aquelas que dispõem sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar... Pode o legislador complementar... definir um tributo e suas espécies? Sim, desde que seja para dispor sobre conflitos de competência... E quanto à obrigação, lançamento, crédito,

¹ Curso..., *op. cit.*, p. 754-755.



Processo nº : 10950.002043/2002-14
Recurso nº : 123.195
Acórdão nº : 201-77.728

prescrição e decadência tributários? Igualmente, na condição de satisfazer àquela finalidade primordial”². *Em idêntico sentido, MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES*³.

De conformidade com tal amplitude das normas gerais em matéria de legislação tributária, resulta óbvio que não as integram aquelas normas do CTN que especificam os prazos decadenciais, desde que não vocacionadas para dispor sobre conflitos de competência e muito menos para regular limitações constitucionais ao poder de tributar. É o que também conclui respeitável doutrina: “...a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar” (ROQUE ANTONIO CARRAZZA⁴); “...tratar de prazo prescricional e decadencial não é função atinente à norma geral... A lei ordinária é veículo próprio para disciplinar a matéria...” (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES⁵); “...prescrição e decadência podem perfeitamente ser disciplinadas por lei ordinária da pessoa política competente...” (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES⁶). Na mesma linha seguem ainda WAGNER BALERA⁷ e VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA⁸.

(...)

relação ao tributo sujeito a essa modalidade de lançamento, como no caso do FINSOCIAL. É o magistério coerente de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, debruçado sobre esse dispositivo: “Lei, aí, é a lei ordinária da União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, dado que essa matéria se insere na competência legislativa das pessoas constitucionais”⁹.

Enfim, todas as normas que dizem com os prazos decadenciais, bem assim aquelas relativas aos prazos de prescrição, constantes do CTN, ostentam o “status” de lei ordinária. Por todos, a voz respeitável de GERALDO ATALIBA, quando versava tais normas, ao prefaciá-las sobre o tema: “As regras contidas no CTN, a nosso ver, data venia, são típicas de lei ordinária federal. Tais normas são simplesmente leis federais e não nacionais. Com isso, não obrigam Estados e Municípios. Só a União”¹⁰.

Ora, uma vez que os prazos de caducidade do CTN configuram regras de caráter ordinário, inclusive aquele do artigo 150, § 4º, a Lei nº 8.212/91 pode perfeitamente desempenhar o papel daquela lei, ali referida, que fixou um prazo à homologação diverso do previsto no código, exatamente no sentido da ressalva nele contida. Na verdade, a Lei nº 8.212/91 pode não só fixar um prazo diverso para a decadência nos tributos lançados por homologação, com base no permissivo do artigo 150, § 4º, como também pode certamente alterar o prazo decadencial em relação às outras modalidades de lançamento, uma vez que o CTN, no particular, tem eficácia de lei ordinária. Foi o que ela fez, no seu artigo 45, estabelecendo novo período de decadência para as

² Curso..., op. cit., p. 208-209.

³ Normas..., op. cit., p. 105 e 107.

⁴ Curso..., op. cit., p. 767.

⁵ Normas..., op. cit., p. 111.

⁶ COFINS – Contribuição Social sobre o Faturamento – L.C. 70/91, São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 113.

⁷ Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), Contribuições Sociais – Questões Polêmicas, São Paulo, Dialética, 1995, p. 96 e 100-102.

⁸ Normas Gerais em Matéria de Legislação Tributária: Prescrição e Decadência, Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, nº 22, nov. 1994, p. 450.

⁹ Lançamento Tributário, 2ª ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 395.

¹⁰ Prefácio, in EDYLCÉA TAVARES NOGUEIRA DE PAULA, Prescrição e Decadência do Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, RT, 1983, p. VIII.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10950.002043/2002-14
Recurso nº : 123.195
Acórdão nº : 201-77.728

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC	
COFINS	19 08 / 04
VISTO	

2ª CC-MF
Fl.

Contribuições destinadas à Seguridade Social em geral, tanto para as hipóteses de lançamento por homologação quanto para as de lançamento de ofício. Aqui a questão fica resolvida pelo critério cronológico para a solução de antinomias no direito interno: "lex posterior derogat legi priori" (MARIA HELENA DINIZ ¹¹).

Eis que em relação à caducidade nas Contribuições Sociais para a Seguridade Social, incluindo o PIS, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, posterior, prevalece sobre o artigo 150, § 4º e 173 do CTN, anterior, alterando-lhes o lapso temporal (de cinco para dez anos) e o termo inicial (da data do fato jurídico tributário – lançamento por homologação – ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – lançamento de ofício – para esta última data, sempre, tanto no lançamento por homologação quanto no lançamento direto).

É a conclusão a que chega a boa doutrina, a saber: "O prazo decadencial vigente, pois, é de dez anos" (WAGNER BALERA ¹²); "...no que tange às contribuições para o custeio da Seguridade Social o prazo prescricional e decadencial é o estabelecido na Lei 8.212/91, de 10 anos" (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES ¹³); "Portanto, é perfeitamente possível que uma pessoa política legisle ordinariamente sobre prescrição e decadência em assuntos de sua competência, como fez a União pela Lei 8.212/91, em seus artigos 45 e 46... como fez a União no caso das Contribuições Sociais, aumentando de cinco para dez anos o referido prazo" (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES ¹⁴); "...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 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade" (ROQUE ANTONIO CARRAZZA ¹⁵)."

À luz destas lúcidas considerações, conclui-se que não merece nenhum reparo a decisão recorrida no que se refere à decadência.

Da multa de ofício

Alegou a recorrente que a multa no percentual de 75% viola diversos princípios constitucionais. Entretanto, os princípios da não utilização de tributo com efeito de confisco, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, têm como destinatários o legislador ordinário e não a Administração Pública, a quem compete apenas aplicar as leis da forma como são elaboradas pelo Legislativo.

A atividade de lançamento é plenamente vinculada, conforme estabelece o art. 142, parágrafo único, do CTN, e estando a penalidade aplicada prevista em lei (art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996), as autoridades julgadoras não podem alterar subjetivamente o percentual estabelecido, sob pena de cometer ilícito funcional.

Com relação à equidade, assim escreveu Maria Helena Diniz:

"A equidade está insita nos arts. 4º e 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, que estabelecem a obrigatoriedade de julgar, por parte do juiz, em caso de omissão ou

400

¹¹ Conflito de Normas, São Paulo, Saraiva, 1987, p. 39-40.

¹² Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, *op. cit.*, p. 102.

¹³ Normas..., p. 111.

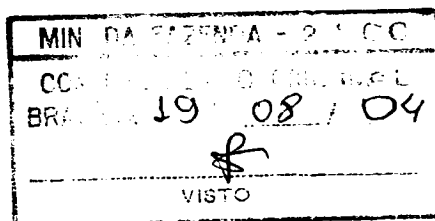
¹⁴ COFINS..., *op. cit.*, p. 112 e 113.

¹⁵ Curso..., *op. cit.*, p. 767.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10950.002043/2002-14
Recurso nº : 123.195
Acórdão nº : 201-77.728



2ª CC-MF
Fl.

defeito legal, dentro de certos limites, e a permissão de adequar a lei às novas exigências, oriundas das mutações sociais das instituições.

A equidade judicial é aquela em que o legislador, explicita ou implicitamente, incumbe ao magistrado a decisão por equidade no caso concreto.” (Curso de Direito Civil Brasileiro. Vol. 1. São Paulo: Saraiva, 10ª ed., 1994, p. 61)

Conforme a festejada autora, para que o juiz possa julgar por equidade é necessário que exista norma jurídica autorizando explícita ou implicitamente tal decisão.

Em matéria tributária, conquanto haja previsão genérica no art. 108 do CTN para a aplicação da equidade, o Decreto nº 70.235/72 não autoriza as instâncias administrativas a julgarem por equidade.

Desse modo, não há como o Conselho de Contribuintes excluir ou mesmo reduzir a multa de ofício com base naquele instituto.

Dos juros de mora

Quanto aos juros de mora, o raciocínio da recorrente apenas corrobora a validade das normas que instituíram o encargo, tendo em vista que a condição *sine qua non* para a exigência dos juros é a mora do contribuinte.

Se o imposto ora exigido sobre operações com combustíveis tivesse sido pago nos trinta dias que se seguiram a publicação do acórdão do STF, ou no prazo de vencimento normal, em relação às diferenças não declaradas, inexistiria a mora e, conseqüentemente, inexistiriam os juros de mora.

Pouco importa a forma como é fixada a taxa Selic, pois o caráter remuneratório ou moratório não depende da forma de cálculo ou da fixação da taxa, mas sim da natureza do fato jurídico que provoca sua incidência.

Vale dizer que, se as partes estão diante de um negócio jurídico, uma operação de mútuo no mercado financeiro, por exemplo, o respectivo contrato provavelmente deverá prever uma remuneração do capital em função do prazo de duração do empréstimo, que pode ser com base na taxa Selic ou em qualquer outra taxa de juros especificada no momento da avença. Neste caso, seja qual for a taxa de juros combinada, ela terá caráter remuneratório em razão do uso do capital alheio por certo prazo, independentemente da forma como é calculada.

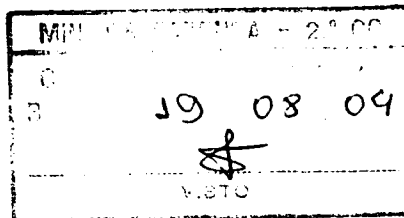
Entretanto, no caso de dívidas tributárias não pagas no vencimento legal, o fato jurídico é a *mora ex re*, que decorre de disposição literal da lei tributária. Ou seja, nascida a obrigação tributária principal com a concretização da hipótese de incidência no mundo fenomênico, a lei fixa um termo para o adimplemento da obrigação. A conjugação do advento do termo legal com a não efetivação do pagamento dá azo ao surgimento da *mora ex re*, condição *sine qua non* para a incidência do encargo, e o simples fato de a lei tributária ter escolhido uma taxa de juros que pode servir de base para remunerar negócios jurídicos privados não significa a desnaturação do caráter moratório advindo da lei. Não se olvide que, se a recorrente tivesse pago o imposto no vencimento legal, não existiria nem a *mora* e nem os juros de mora dela decorrentes.

fu



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10950.002043/2002-14
Recurso nº : 123.195
Acórdão nº : 201-77.728



2º CC-MF
Fl.

As Leis nºs 9.065, de 1995, e 9.430, de 1996, estão em plena conformidade com o CTN, tendo em vista que o art. 161, § 1º, admite que a lei ordinária disponha de modo diverso e em momento algum exigiu que a taxa fosse estabelecida pela lei em sentido estrito.

Estando o encargo previsto em leis regularmente editadas pelo órgão legiferante competente, só resta à autoridade julgadora velar pelo seu fiel cumprimento. Eventual arguição de inconstitucionalidade deve ser levada ao Poder Judiciário, nos termos do art. 102 da CF/88.

Considerando que o sujeito passivo não apresentou nenhum motivo de fato ou de direito capaz de ensejar alteração no julgado recorrido, voto no sentido de negar provimento ao recurso para manter o Acórdão da DRJ em Curitiba - PR, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2004.


ANTÔNIO CARLOS ATULIM

