



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10980.001141/00-62
SESSÃO DE : 10 de novembro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493
RECURSO Nº : 126.389
RECORRENTE : TRANSESP TRANSPORTES ESPECIALIZADOS
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

FINSOCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO – LANÇAMENTO DE OFÍCIO
– PRAZO DECADENCIAL - CTN, ART. 173, INCISO I.

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

Decadência que se configurou no presente caso.

ACOLHIDA A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA POR MAIORIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência, argüida pela recorrente, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto e Walber José da Silva.

Brasília-DF, em 10 de novembro de 2004

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício e Relator

25 FEV 2005

RP/126.389

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS ANTONIO FLORA, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e SIMONE CRISTINA BISSOTO. Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional ALEXEY FABIANI VIEIRA MAIA.

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493
RECORRENTE : TRANSESP TRANSPORTES ESPECIALIZADOS
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR(A) : PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES

RELATÓRIO

Como procedimento informativo adoto e transcrevo o Relatório de fls. 159 a 161, promovido pela DRJ em Curitiba-PR, como segue:

“RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração, às fls. 04/14, decorrente do “Mandado de procedimento fiscal – fiscalização” nº 0910100 – 2000 – 0115 -9, fl. 2, cobrando valores não declarados de Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial e exigindo R\$ 51.586,19 de contribuição, R\$ 35.218,98 de multa de ofício de 50% do art. 21, II do Decreto-lei nº 401/1968 c/c o art. 86, § 1º da Lei nº 7.450/1985 e art. 2º da Lei nº 7.683/1988 c/c o art. 4º, I da MP nº 297/1991, art. 4º, I da MP nº 298/1991 e art. 4º, I da Lei nº 8.218/1991 e art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 c/c o art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172/1966, e encargos legais.

Os procedimentos do lançamento fiscal, que teve como fundamento legal o art. 1º, § 1º do Decreto-lei nº 1.940/1982, os arts. 16, 80 e 83 do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698/1986 e o art. 28 da Lei nº 7.738/1989, estão descritos às fls. 15/18, no “Termo de verificação e encerramento de ação fiscal” e englobam, além da já qualificada Transep (CNPJ 77.162.949/0001-12), também as empresas incorporadas em 17/01/1998: Transpak Transportes de Cargas Ltda (CNPJ 79.456.737/0001-73 e Transplan Transportes Planejados Ltda (CNPJ 79.130.761/0001-18).

Às fls. 37, 51 e 59, bases de cálculo do Finsocial da Transep, Transpak e Transplan, respectivamente, obtidas dos “Demonstrativos de apuração do crédito do Fundo de Investimento Social – Finsocial” preenchidos pela empresa e anexados ao processo judicial, confrontados com as informações obtidas da contabilidade; às fls. 49/50, 58 e 71/72, demonstração dos saldos devedores não declarados da Transep, Transpak e Transplan, respectivamente, objeto do lançamento fiscal.

Às fls. 76/105, em 19/05/1989, petição inicial da liminar em Mandado de Segurança Coletivo nº 89.00017519-9, impetrado pelo Sindicato das Empresas de Transportes de Cargas do Estado do Paraná – Setcepar, para que fosse

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

determinada a suspensão da exigibilidade do Finsocial, desobrigando as empresas de seu recolhimento, e pedindo autorização para depositar judicialmente; confirmação de liminar, na primeira instância, para empresas que efetuaram depósito judicial e concessão da segurança, para todas as empresas impetrantes que realizam venda de serviços, no sentido de não recolher o finsocial sobre a receita bruta, em face da inconstitucionalidade do art. 28 da Lei nº 7.738 de 09/03/1989; Acórdão do Tribunal Regional – TRF da 4ª Região, sob nº 90.04.07466-0, em 01/10/1992, dando provimento à remessa oficial e ao apelo da União, entendendo não haver inconstitucionalidade nos arts. 9º da Lei nº 7.689/1988, 28 da Lei nº 7.738/1989 e 7º da Lei nº 7.787/1989; Recurso Extraordinário – RE nº 186.069-3/210-PR ao Supremo Tribunal Federal – STF, pelo Setcepar, a que se negou seguimento, em 10/11/1995, por ser constitucional o art. 28 da Lei nº 7.738/1989; Agravo Regimental no dito RE ao qual se negou provimento, em 05/03/1996; o Acórdão do STF transitou em julgado em 16/10/1996.

Às fls. 106/114, requerimento, pela Setcepar, de expedição do alvará de levantamento dos valores que excederam ao percentual de 0,5% de Finsocial, em 06/01/1997; manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional do Paraná – PFN de que a Setcepar não teria legitimidade para tal pleito e informando os índices a serem convertidos em renda da União; novo requerimento da Setcepar; nova manifestação da PFN, em 22/04/1997, concordando que o Setcepar recebesse, em nome das empresas não representadas nos autos, os valores excedentes a 0,5% dos depósitos efetuados, desde que satisfeitas as condições que especificou, caso contrário, deveriam os valores depositados ser convertidos, integralmente, em renda da União; paralelamente, requereu a conversão imediata dos valores que especificou.

Às fls. 115/116, a mesma PFN protocolizou, em 30/04/1997, reconsideração da sua manifestação anterior e requerimento de não-expedição dos alvarás para levantamento das importâncias depositadas, as quais deveriam ser integralmente convertidas em renda da União, em cumprimento à decisão transitada em julgado.

Às fls. 117/120, decisão judicial deferindo o pedido de levantamento formulado pelo Sindicato e ressaltando o direito do fisco de cobrar “eventuais diferenças”, se constatadas no futuro.”

Às fls. 121/124, decisão, em 30/04/1997, da seção judiciária do Paraná, indeferindo o pedido de PFN, tendo em vista que a questão da inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota do Finsocial não fora objeto da impetração, mas somente o art. 28 da Lei nº 7.738 de 09/03/1989; que a consequência de ter sido denegada a segurança seria a conversão dos depósitos em renda, com posterior necessidade de repetição de indébito, caso a postulante viesse a obter na justiça a abstenção de pagamento com alíquota aumentada; que a PFN havia concordado com o levantamento dos valores excedentes a 0,5% e que os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

alvarás já haviam sido expedidos e entregues ao impetrante. Ressalta que, uma vez o STF vindo a considerar constitucionais os aumentos das alíquotas para as empresas prestadoras de serviços, restaria ao fisco promover a cobrança da exação, cujos valores depositados judicialmente foram devolvidos.

A contribuinte foi cientificada do auto de infração em 28/01/2000 e apresentou, tempestivamente, em 23/02/2000, por intermédio de seus representantes legais, fls. 135/136, a impugnação de fls. 125/134, instruída com os documentos de fls. 137/140, resumida a seguir:

Argúi a decadência do direito de se lançar débitos do período de 12/1989 a 03/1992, invocando o art. 150 e § 4º do CTN, ressaltando que, segundo a doutrina e a jurisprudência, o prazo decadencial não se interrompe, nem se suspende (mesmo se efetuados depósitos judiciais, transcreve texto jurídico à fl. 132) e que, decorridos 5 (cinco) anos dos fatos geradores, a autuação foi alcançada pela decadência; cita e transcreve acórdãos dos Conselhos de Contribuintes e Câmara Superior de Recurso Fiscais e jurisprudência do Supremo Tribunal de Justiça; ressalta ainda que a jurisprudência administrativa reconhece que o lançamento fiscal deve ser efetuado para prevenir a decadência, independentemente do fato de estar o crédito tributário com a exigibilidade suspensa por medida liminar, ou seja, reconhece que não há interrupção na contagem do prazo decadencial.

Alega que houve acordo judicial, uma vez que a decisão judicial definitiva transitou em julgado, reconhecendo a constitucionalidade do art. 28 da Lei nº 7.738/1989 e que, após o trânsito em julgado, o levantamento dos valores relativos aos recolhimentos a alíquotas superiores a 0,5%, foi efetuado com expressa concordância da Fazenda Nacional; tal concordância expressa deve ser entendida como um acordo judicial, do qual não haveria como se retratar posteriormente.

Aduz que o judiciário, como não poderia deixar de ser, indeferiu a reconsideração da manifestação anterior e o requerimento de não-expedição dos alvarás para levantamento das importâncias depositadas, apresentando pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN, evidenciando que a concordância da Fazenda Nacional – PFN, evidenciando que a concordância da Fazenda Nacional, anteriormente expressa, foi também uma homologação do crédito tributário relativo aos recolhimentos efetuados à alíquota de 0,5%, tendo a Fazenda renunciado ao direito (se é que havia tal direito) de recebimento da contribuição a alíquota superior a 0,5% do faturamento, sob pena de agressão ao princípio constitucional da segurança jurídica.

Quanto ao mérito, transcreve decisão do Supremo Tribunal Federal – STF no sentido da inconstitucionalidade da exigência do Finsocial à alíquota superior a 0,5%, mesmo para as empresas prestadoras de serviços.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

À fl. 145, auto de infração complementar, cientificado em 06/06/2000, lavrado em cumprimento ao despacho desta DRJ em Curitiba/PR, fl. 143, onde se acrescenta a seguinte capitulação legal: art. 7º da Lei nº 7.787 de 30/06/1989; art. 1º da Lei nº 7.894 de 24/11/1989 e art. 1º da Lei nº 8147 de 28/12/1990, tendo sido reaberto o prazo de impugnação à contribuinte.

Às fls. 147/157, impugnação tempestiva, por meio dos procuradores já qualificados, reiterando os argumentos já expostos."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – PR, pela Decisão já comentada, DRJ/CTA Nº 933, de 17/07/2000, julgou o lançamento PROCEDENTE EM PARTE, conforme Ementa que se transcreve: (fls. 159)

"Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/12/1989 a 31/03/1992

Ementa: FINSOCIAL. DECADÊNCIA

Segundo o art. 3º do Decreto-lei nº 2.049/1983 e o dispositivo permissivo do § 4º do art. 150 do CTN, é de 10 anos o prazo decadencial para o lançamento da contribuição ao Finsocial.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

Os fundamentos da Decisão mencionada, em resumo, são os seguintes:

- Com a decisão do STF quanto às alíquotas do Finsocial para as prestadoras de serviços, RE 150.755 (RTJ 149/259) e RE 187.436 (DJ 01/08/1997), e em cumprimento à decisão judicial relativa às filiadas à Setcepar, a Fazenda efetuou, então, o lançamento fiscal, cobrando os valores do Finsocial devidos, nos valores excedentes à alíquota de 0,5%, decorrentes dos aumentos das Leis nºs 7.787/1989, 7.894/1989 e 8.147/1990.

- Assim, não cabe discutir aqui as questões de suposto acordo judicial e/ou homologação de desistência do direito de se cobrarem valores devidos de Finsocial, acima da alíquota de 0,5%, devidos por empresas prestadoras de serviços, em face da determinação judicial relativa à futura cobrança desses valores, vinculada à decisão do STF sobre a matéria.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

- *Em relação ao prazo decadencial do Finsocial, cabe esclarecer que o Decreto-lei 2.049/1983, ao dispor sobre diversos aspectos do Finsocial, estabelece o prazo de 10 anos como limite temporal máximo para o fisco constituir o lançamento, em seu art. 3º.*

- *A natureza do prazo acima estabelecido é indiscutivelmente decadencial, embora a redação não tenha sido direta.*

- *Os prazos, decadencial e prescricional para o Finsocial, estabelecidos no citado D. Lei nº 2.049/1983, foram inteiramente corroborados pelos arts. 102 e 103 do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698/1986.*

- *A aplicação da regra disposta no art. 173 do CTN 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 2.049/1983, recepcionado pela Constituição de 1988 e dotado de eficácia plena.*

- *Em consonância com essa posição, o Primeiro Conselho de Contribuintes estipulou o prazo decadencial em dez anos para o Finsocial : AC. 108-04.139, de 15/04/1997.*

- *Em que pesem as discussões doutrinárias a respeito das regras contidas no CTN para as contribuições sociais, certo é que o dispositivo mencionado (art. 150, § 4º) não determina, de forma absoluta, que o prazo decadencial é de 5 anos.*

- *Não há como se acolher as razões da impugnação, pois existe exceção à regra do prazo decadencial de 5 anos e o Regulamento do Finsocial (art. 102), aprovado pelo Decreto nº 92.698/1986, trata exatamente dessa matéria.*

- *Portanto, o prazo decadencial da contribuição para o Finsocial é de 10 anos, contados da data do recolhimento. Nesse mesmo sentido prescreve a Lei nº 8.212, d e 24 de julho de 1991, em seu art. 45.*

- *Ainda sobre as contribuições à Seguridade Social, cite-se o entendimento do Segundo Conselho de Contribuintes, a respeito do*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

PIS e da Cofins, estampado nos Acórdãos: 203-05.478, de 18/05/1999 e 201-72.355, de 09/12/1998.

- Também na Constituição Federal de 1988 as contribuições, inclusive as previdenciárias, foram inseridas no Título VIII – DA ORDEM SOCIAL, diferente do Título VI – DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO, dado o caráter não-tributário das primeiras, aplicando-se-lhes o CTN, subsidiariamente, apenas no caso de inexistência de legislação específica. Como já explanado, a legislação específica existe e determina o prazo de 10 (dez) anos.

- Além disso, decisões judiciais também defendem a tese de que a totalidade dos lançamentos por homologação observa um prazo decadencial de 10 anos – os cinco para pronunciamento da Fazenda Pública adicionados aos cinco decadenciais propriamente ditos, referenciados no art. 173, I do CTN; transcreve-se assim a ementa de decisão do STJ, no REs. No 63.529-2/PR. (...)

- Declarada a constitucionalidade do art. 28 da Lei nº 7.738/199, no julgamento do RE 150.755-1, foram declaradas inconstitucionais as majorações de alíquotas do Finsocial estabelecidas pelos arts. 7º da Lei nº 7.738/1989, 1º da Lei nº 7.894/1989 e 1º da Lei nº 8.147/1990, em relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços.

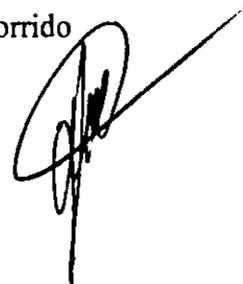
- Por último, no julgamento do RE 187.436-8 RS, em 25/06/1997, o pleno do STF declarou a constitucionalidade das alíquotas majoradas do Finsocial, com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços, deliberando, ainda, a comunicação dessa constitucionalidade ao Senado Federal.

- Sendo a defendente empresa exclusivamente prestadora de serviço, é correta a exigência do Finsocial às alíquotas superiores a 0,5%, tais como lançadas.”

Da Decisão a Contribuinte tomou ciência em 11/08/2000, conforme AR acostado às fls. 270. Ingressou com Recurso Voluntário em 05/09/2000, tempestivamente, como se comprova pelo recibo/protocolo aposto às fls. 171.

Em sua apelação a Recorrente utiliza os mesmos fundamentos da Impugnação, reforçados com outros argumentos sobre a matéria.

Foram arrolados bens para garantia de instância, tendo ocorrido substituição no curso do processo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

Por proposta deste Relator, no expediente de fls. 228, retornaram os autos à repartição de origem, para adoção de providências relacionadas com o arrolamento de bens indicado.

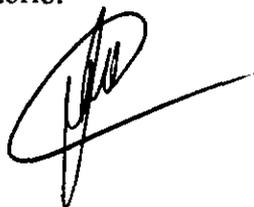
A situação foi regularizada, como notícia o despacho de fls. 230, que se transcreve:

“O presente processo retornou a esta DRF/Cta-PR para providências referentes ao pedido de substituição de bem anteriormente arrolado pelo contribuinte, conforme despacho registrado às fls. 228 do processo. Extraímos cópias dos documentos de fls. 220 a 225 para instrução do processo de arrolamento de bens nº 10980-004.208/2001-54 de diligência determinada pela Resolução nº 106-01.209 da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme documentos de fls. 118 a 125.

Estando o arrolamento de acordo com a exigência do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, encaminhe-se o processo ao 3º Conselho de Contribuintes para prosseguimento.”

No dia 14/09/2004 este Relator tomo ciência, ainda, da juntada dos documentos de fls. 231/232 (Termo às fls. 233) e 234/235 (Termo fls. 236), que se refere a “substabelecimento” de poderes para representação processual.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

VOTO

Como visto, o Recurso é tempestivo, estando reunidos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual conheço da apelação supra.

Além da matéria relacionada à decadência – perda do direito de lançar o crédito tributário de que se trata, a Recorrente argumenta que ocorreu um **Acordo Judicial**, firmado em Juízo pela Procuradoria da Fazenda Nacional, segundo o qual a mesma Fazenda renunciava ao eventual saldo remanescente, caso a recolhimento efetuado não fosse suficiente para satisfação do recolhimento do Finsocial devido.

Sobre tal aspecto – acordo judicial – não compete a este Conselho de Contribuintes a sua análise e decisão, abrangendo a constituição de crédito tributário por parte da Fazenda Pública.

Assim sendo, nos determos apenas à questão fulcral do Recurso aqui em exame, qual seja, se ocorreu ou não a decadência em relação ao lançamento de que se trata.

É entendimento deste Relator que assiste razão à Recorrente no presente caso, tendo se confirmado a Decadência do lançamento em epígrafe.

A esse respeito já externei meu pensamento em diversos outros julgados sobre a mesma matéria, como no caso do julgamento do Recurso nº 125.676, resultando no Acórdão nº 302-35.671.

Tal posicionamento permanece o mesmo e, sendo assim, repito-o nesta oportunidade:

“Pactuo do entendimento de que a Contribuição ao FINSOCIAL, instituída pelo Decreto-lei nº 1.940/82, é de natureza tributária, tendo sido recepcionada pela Constituição Federal de 1988, como se constata pela leitura do art. 56 do ADCT.

Em razão da obrigatoriedade do pagamento antecipado da Contribuição, sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é de caráter homologatório, inserindo-se no contexto do art. 150, da Lei nº 5.176, de 1966 – Código Tributário Nacional, também recepcionado, pelo menos parcialmente, pela Constituição Federal de 1988, adquirindo o status de lei complementar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

Havendo o pagamento antecipado, cabe à autoridade administrativa competente, no prazo de cinco (5) anos, contado a partir da data da ocorrência do respectivo fato gerador, promover a sua homologação, nos precisos termos do § 4º, do dispositivo legal acima citado.

No mesmo período, portanto, deve a Fazenda Nacional promover o lançamento, de ofício, da eventual diferença apurada a seu favor, sob pena de configurar-se a decadência, com homologação tácita e extinção do crédito tributário correspondente.

Esse é o entendimento que já externei em outras oportunidades, para o caso, repito, de haver o pagamento antecipado, pelo sujeito passivo.

Inadmissível, a meu ver, qualquer pretensão em se estender para além de cinco (5) anos, a partir da data do fato gerador, o prazo para o lançamento tributário por parte da Fazenda Nacional, sem que exista essa previsão em Lei Complementar, como determinado na C.F./88.

Ocorre que, a situação estampada nestes autos é diferente daquela acima indicada.

No presente caso, muito embora a exigência envolva a Contribuição para o FINSOCIAL, claramente inserida na situação determinada no art. 150, do CTN – lançamento por homologação, é fato que o sujeito passivo da obrigação não promoveu a antecipação de qualquer recolhimento no período de apuração indicado, ou seja, 01/12/1989 a 31/03/1992.

Não tendo existido recolhimento algum passível de homologação por parte da Fazenda Nacional, evidentemente que não se enquadra a situação na hipótese prevista no art. 150 do CTN, em que pese tratar-se de espécie de tributo sujeita à antecipação.

Em sendo assim, forçoso se torna reconhecer que cabe, ou cabia, à Fazenda Nacional promover a constituição, pelo lançamento de ofício, do crédito tributário devido pelo contribuinte, procedendo a sua competente cobrança, administrativa e judicial, se necessário.

Em tal hipótese, é certo que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário expira-se ao término do prazo, também de cinco (5) anos, porém com início de contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplicando-se, ao caso, as disposições do art. 173, inciso I, do C.T.N., que determina:



RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

“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;”

Esse entendimento decorre dos sábios ensinamentos do consagrado Mestre Tributarista, de saudosa memória, ALIOMAR BALEEIRO, em sua brilhante obra 'Direito Tributário Brasileiro' - 11ª edição, 1999, atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Editora Forense, pág. 835, verbis:

“10. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO, DOLO, A FRAUDE E A SIMULAÇÃO.

O lançamento por homologação somente é passível de concretização se existiu pagamento. Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido, nem expressa, nem tacitamente, dar-se-á a homologação. Neste caso, então, poderá ter lugar o lançamento de ofício, disciplinado no art. 149 do CTN.

Tanto o lançamento por homologação, como lançamento com base em declaração, disciplinado no art. 147 do CTN, assentam-se nos deveres de colaboração com a Administração. Eles dependem, a rigor, do cumprimento voluntário dos deveres impostos ao contribuinte e a terceiros. Mas, enquanto o lançamento com base em declaração pode não se efetivar por exclusiva omissão da Administração Fazendária, que, recebendo tempestivamente as informações e declarações do sujeito passivo, mesmo assim se mantém interessado, o lançamento por homologação depende inteiramente, para sua realização, da espontaneidade do cumprimento do dever de colaboração por parte do contribuinte. Faltante a antecipação do pagamento a que alude o art. 150, não se aperfeiçoa o lançamento por homologação. Mas, existente o pagamento, mesmo inerte a Fazenda Pública, o simples decurso de prazo fixado no mesmo art. 150 tacitamente homologa a atividade anterior do sujeito passivo, confirmando-a e extinguindo o crédito tributário.

A inexistência do pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna, então, a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a formas de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código. Dessa forma, compreende-se a ressalva constante do § 4º do art. 150, *in fine*: salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Também nesse sentido vem se posicionando a jurisprudência. A Súmula nº 219 do antigo Tribunal Federal de Recursos, dando-se falta de pagamento antecipado, manda aplicar a forma de contagem do art. 173, a saber:

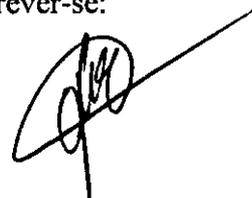
"... não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador".

Repito aqui o que já disse em julgados anteriores, sobre tal enfoque. A prevalecer o entendimento de que o prazo para a constituição do crédito tributário, pela Fazenda Pública, no caso de lançamento por homologação, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, seja de dez (10) anos, considerando-se, ainda que inadmissivelmente, as disposições do art. 3º, do Decreto-lei nº 2.049/83 e do art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, chegaremos à absurda situação seguinte:

- a) Lançamento por homologação = (caso em que o sujeito passivo é obrigado a antecipar o pagamento, facilitando a arrecadação pela Fazenda Pública) - O prazo decadencial é de 10 (dez) anos, a partir da data da ocorrência do fato gerador.
- b) Lançamento de ofício = (quando a Fazenda Nacional deve tomar a iniciativa para lançar o crédito tributário, mesmo sem qualquer facilitação pelo contribuinte, que não promove nenhuma antecipação). - O prazo é de apenas 05 (cinco) anos, considerando o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que ocorreu o fato gerador.

Nos deparamos, portanto, com uma forma draconiana de punir quem, onerado pelo legislador, facilita a arrecadação pela Fazenda Pública, promovendo a antecipação do pagamento antes de qualquer exame pela autoridade competente, sem falar nas gravosas penalidades a que se sujeita, caso tenha cometido algum erro nessa antecipação.

Não sem razão o E. Superior Tribunal de Justiça manifestou-se, em época não muito remota, sobre a questão da decadência, valendo aqui transcrever-se:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

“TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
DECADÊNCIA.

1. O FATO GERADOR FAZ NASCER A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, QUE SE APERFEIÇA COM O LANÇAMENTO, ATO PELO QUAL SE CONSTITUI O CRÉDITO CORRESPONDENTE A OBRIGAÇÃO (ARTIGOS 113 E 142 DO CTN).
2. DISPÕE A FAZENDA DO PRAZO DE CINCO ANOS PARA EXERCER O DIREITO DE LANÇAR, OU SEJA, CONSTITUIR SEU CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
3. O PRAZO PARA LANÇAR NÃO SE SUJEITA A SUSPENSÃO OU INTERRUPTÃO, NEM POR ORDEM JUDICIAL, NEM POR DEPÓSITO DEVIDO.
4. COM DEPÓSITO OU SEM DEPÓSITO, APÓS CINCO ANOS DO FATO GERADOR, SEM LANÇAMENTO, OCORRE A DECADÊNCIA.
5. RECURSO ESPECIAL PROVIDO (UNANIMIDADE DE VOTOS).

RECURSO ESPECIAL Nº 332.693-SP (2001/0096668-6)
SUPERIOR TRIBUTO DE JUSTIÇA – SEGUNDA TURMA
RELATORA: MINISTRA ELIANA CALMON.

Isto posto, voltando à situação fática do presente processo, constatamos, pela leitura do documento de fls. 13 (folha de continuação da Notificação de Lançamento), que não ocorreu qualquer recolhimento antecipado no período de apuração indicado e objeto da exigência de que se trata.

Em sendo assim, afastada a hipótese de lançamento por homologação, estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, entendo aplicável o disposto no art. 173, inciso I, da mesma Lei Complementar, ou seja, na contagem prazo decadencial deve ser tomado em consideração, como data de início, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo poderia ter sido lançado.

Temos, então, as seguintes datas a serem consideradas como marco para o início da contagem do prazo, quais sejam: 01/01/1990 (para os fatos geradores ocorridos em 1989); 01/01/1991 (para fatos geradores ocorridos em 1990); 01/01/1992 (para os fatos ocorridos em 1991) e 01/01/1993 (para os fatos ocorridos em 1992).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.389
ACÓRDÃO Nº : 302-36.493

No caso dos autos, o lançamento do crédito tributário exigido pela repartição fiscal competente materializou-se com a cientificação ao Contribuinte do Auto de Infração acostado às fls. 12 que, emitido em 18/91/2000, foi levado ao conhecimento da ora Recorrente em 28/01/2000, sendo esta a data que considero como sendo a do efetivo lançamento, em consonância com as disposições do Decreto nº 70.235/72.

Verifica-se, assim, que para qualquer das datas acima indicadas como marco do início do prazo decadencial em questão, configurou-se, efetivamente, a decadência, no caso com o decurso de 05 (cinco) anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário deveria ter sido constituído.

Em razão do exposto, entendo não ser possível ter prosseguimento a ação fiscal de que se trata, uma vez que o crédito tributário ora exigido foi alcançado pela decadência, na forma prevista no art. 173, I, do CTN.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004



PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES - Relator