



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10980.001216/00-60
SESSÃO DE : 05 de novembro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 303-31.039
RECURSO Nº : 126.534
RECORRENTE : OURO VERDE TRANSPORTE E LOCAÇÃO LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

DECADÊNCIA.

A partir da CF/88, de acordo com o disposto no art. 146, III, b, as normas gerais a respeito de decadência ficaram sob a reserva de lei complementar. A solução do conflito normativo explicitado combina a competência constitucional endereçada à lei complementar, de observância obrigatória pelos entes federados, com a constatação da verdadeira ojeriza que tem o ordenamento jurídico pelos prazos eternos.

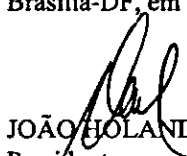
Os prazos decadenciais no CTN estão regrados tão-somente nos artigos 150, §4º e 173. O que o §4º do art. 150 prescreve é que se não houver lei federal, estadual ou municipal prevendo prazo menor para a efetivação da homologação, o poder para fazê-la escoará em cinco anos a contar do fato gerador da obrigação. Se não houver a antecipação de pagamento, dá-se a hipótese prevista e regrada no art. 173, aí se define o prazo decadencial para os lançamentos *ex officio*, que é de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso concreto não houve antecipação de pagamento para os fatos geradores de Finsocial ocorridos entre 12/1989 e 03/1992, porém o auto de infração para constituir o crédito tributário correspondente somente foi lavrado em 28/01/2000 quando inapelavelmente já se havia escoado por completo o prazo decadencial para o direito-dever do lançamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher a arguição de decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto e João Holanda Costa.

Brasília-DF, em 05 de novembro de 2003


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: IRINEU BIANCHI, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS, PAULO DE ASSIS, NILTON LUIZ BARTOLI e Nanci Gama (Suplente). Ausente o Conselheiro FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE.

RECURSO Nº : 126.534
ACÓRDÃO Nº : 303-31.039
RECORRENTE : OURO VERDE TRANSPORTE E LOCAÇÃO LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR(A) : ZENALDO LOIBMAN

RELATÓRIO E VOTO

Trata o presente processo de Auto de Infração conforme consta às fls. 61/72 cobrando valores não declarados de Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL - e exigindo o valor de R\$ 272.168,49 de Contribuição, R\$ 186.147,18 de multa de ofício de 50% e de 75% e encargos legais conforme a base legal disposta no termo de autuação.

Historia-se nos autos que em 19/05/1989 houve pedido de liminar em Mandado de Segurança por parte do SETCEPAR - Sindicato das Empresas de Transportes de Cargas no Estado do Paraná - para que fosse determinada a suspensão da exigibilidade do FINSOCIAL, e pedindo autorização para depositar judicialmente os valores argüidos; houve confirmação da liminar na primeira instância para as empresas que efetuaram depósito judicial e concessão da segurança, para as empresas impetrantes que realizam venda de serviços, no sentido de não recolhimento do FINSOCIAL sobre a receita bruta em face da inconstitucionalidade do art. 28 da Lei 7.738/89; posteriormente Acórdão do TRF/4ª Região, nº 90.04.07466-0, em 01/10/1992 deu provimento ao apelo da União entendendo não haver inconstitucionalidade nos artigos 9º da Lei 7.689/88, a 8 da Lei 7.738/89 e 7º da Lei 7.787/89; em seguida veio o RE nº 186.069-3/210-PR ao STF, patrocinado pelo SETCEPAR, ao qual se negou seguimento em 10/11/1995 por ser constitucional o art.28 da Lei 7.738/89; Foi feito Agravo Regimental ao RE, ao qual também foi negado seguimento em 05/03/1996. Assim o Acórdão do STF transitou em julgado em 16/10/1996.

O SETCEPAR requereu em 06/01/1997 a expedição de alvará de levantamento dos valores que excederam a 0,5% de FINSOCIAL (vide fls. 32/40); houve manifestação em contrário pela PFN que alegou não possuir o SETCEPAR legitimidade para tal pleito. Novo requerimento do Sindicato, e nova manifestação da PFN, em 22/04/1997 dessa vez 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.

Em 30/04/1997 a PFN protocolizou reconsideração da sua manifestação anterior e requereu a não-expedição dos alvarás para levantamento das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.534
ACÓRDÃO Nº : 303-31.039

importâncias depositadas, as quais deveriam ser convertidas integralmente em renda da União, em cumprimento à decisão transitada em julgado. A Seção Judiciária do Paraná, na mesma data de 30/04/1997 indeferiu o pedido da PFN (vide fls. 43/46) tendo em vista que a questão da inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota do FINSOCIAL não fora objeto da impetração, mas somente a referente ao artigo 28 da Lei 7.738/89. 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 alvarás já haviam sido expedidos e entregues ao impetrante. Ressalta que se o STF veio 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 interessada foi cientificada do auto de infração em 28/10/2000 e apresentou em 25/02/2000, tempestivamente, por meio de seus representantes legais, a impugnação de fls. 77/80, instruída com os documentos de fls. 82/87. Argúi a decadência do direito do Fisco de lançar os débitos de 12/1990 a 03/1992, invocando os artigos 150, § 4º e 173, parágrafo único, do CTN e também jurisprudência administrativa e judicial, entendendo que o prazo decadencial teria se expirado em março de 1997. Requer, pois, a nulidade do auto de infração.

A DRJ/Curitiba julgou procedente o lançamento tributário. Sua decisão se fundamentou nos seguintes pontos principais:

1. Alerta inicialmente para o fato de que o lançamento abrange o período de apuração de 01/1990 a 03/1992 e não 12/1990 a 03/1992 como afirmado à fl. 78, item 5;

2. Não há nulidade, por não estarem presentes os pressupostos do art. 59 do Decreto 70.235/72;

3. Quanto ao prazo decadencial afirma que o Decreto-lei 2.049/83 ao dispor sobre aspectos do Finsocial estabeleceu o prazo de 10 anos como limite temporal máximo para o Fisco constituir o lançamento tributário. Interpreta o art. 3º daquele diploma legal em conjunto com o art. 9º que a seu turno estabelece o prazo de dez anos para a prescrição. Ressalta que os prazos decadencial e prescricional para o Finsocial, estabelecidos no Decreto-lei 2.049/83 foram regulamentados e corroborados nos artigos 102 e 103 do Regulamento do Finsocial aprovado pelo Decreto nº 92.698/86.

4. Não procede a aplicação do art. 173 do CTN a esta Contribuição porque independentemente de sua natureza tributária o Finsocial possui regramento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.534
ACÓRDÃO Nº : 303-31.039

jurídico especial que afasta a aplicação de quaisquer outras, onde aquelas forem específicas. O próprio CTN 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 supracitado art. 3º do Decreto-lei 2.049/83 recepcionado pela CF/88 e dotado de eficácia plena.

5. Corroboram essa posição diversos acórdãos do primeiro Conselho de Contribuintes como por exemplo o Ac.108-04.139 de 15/04/1997.

6. O prazo decadencial para o Finsocial é de dez anos, e nesse mesmo sentido prescreve a Lei 8.212/91 em seu art. 45 quanto ao direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos. No parágrafo único do art. 45 mencionado se estabelece até que a Seguridade Social nunca perde o direito de apurar e constituir créditos provenientes de práticas criminosas previstas na alínea j do art. 95 da mesma Lei. Portanto existem exceções à regra do prazo decadencial de cinco anos.

7. O entendimento do Segundo Conselho de Contribuintes expresso nos Acórdãos 203-05.478 e 201-72.355 convergem para a posição acima descrita;

8. Além disso, decisões judiciais defendem a tese de que no lançamento por homologação deve-se observar prazo decadencial de dez anos, cinco para o pronunciamento da Fazenda Pública adicionado aos cinco decadenciais propriamente ditos referenciados no art. 173, I do CTN. Como paradigma dessa jurisprudência veja-se a decisão do STJ no REsp. nº 63.529-2/PR;

Portanto, julgou que o lançamento não foi atingido pela decadência.

Irresignada a recorrente comparece aos autos tempestivamente para apresentar seu recurso voluntário onde rearticula suas razões e reforça os seguintes aspectos:

I. O art. 173 do CTN determina que o direito da Fazenda constituir seu crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ainda o parágrafo único do mesmo artigo reafirma que o direito 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. No caso presente os fatos geradores dizem respeito ao período de apuração compreendido entre 12/1989 e 03/1992, entretanto a lavratura do auto de infração somente se deu em 18/01/2000;

RECURSO Nº : 126.534
ACÓRDÃO Nº : 303-31.039

II. Conforme o STJ ocorrido o fato gerador da obrigação tributária a Administração dispõe de cinco anos para constituir o crédito tributário. Este prazo não se interrompe nem se suspende, apesar da concessão de liminar em Mandado de Segurança, vide REsp 106593/SP, DJU 31/08/1998, Rel. Min. Milton Luiz Pereira;

III. A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes bem representada no Ac. 101-87.265/94, DOU de 05/06/95 definiu que o direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativo a FINSOCIAL/faturamento extingue-se no prazo de cinco anos da data de ocorrência do fato gerador de acordo com o art.150, § 4º do CTN;

IV. Outros Acórdãos traduzem entendimento uníssono do Conselho e Contribuintes a saber:

a) Ac. 101-91.725 que acolheu por unanimidade a preliminar de que por força do art. 146, III, b da CF/88, somente a lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre lançamento, crédito, obrigação, decadência e prescrição, não obstante a Lei 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de dez anos, deve ser observado o prazo quinquenal previsto no art.150, § 4º;

b) Ac. 101-92.443 que confirma o prazo decadencial de cinco anos;

c) Ac. 104-15.447 que estabelece que para o Finsocial/faturamento a decadência se opera após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, na forma do art.150, § 4º e 173 do CTN;

d) Ac. 101-92.216 que trata de preliminar de decadência em lançamento por homologação, e estabelece que as infrações cometidas pelo sujeito passivo no período-base de 1986 não podem ser objeto de lançamento em 1992, por decadência do direito de constituir crédito tributário relativo ao Finsocial e sobre IR devido;

V. Portanto tendo sido efetuado o auto de infração após escoado o prazo decadencial nula é a medida fiscal;

VI. Acrescenta-se que no *decisum* recorrido fez-se menção a superada jurisprudência do STJ que fixava o prazo decadencial para o lançamento por homologação em dez anos. Ocorre que em sede de Embargos de Divergência coube à Primeira Seção daquela corte de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.534
ACÓRDÃO Nº : 303-31.039

Justiça, em 07/04/2000, proferir a decisão representada na ementa a seguir:

“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 art.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. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no art. 173, I do CTN. Embargos de Divergência acolhidos.”

VII. Inarredável a conclusão de que o direito do Fisco ao lançamento de parcelas da Contribuição ao Finsocial referentes ao período entre 12/1989 e 03/1992 extinguiu-se em 1997, Solicita ,pois,o provimento do seu recurso para não mais se exigir a cobrança do Finsocial nem a multa.

Como se vê a lide se resume a definir se houve ou não a decadência do direito de lançar as contribuições do Finsocial relativas ao período de 12/1989 a 03/1992, posto que o auto de infração foi cientificado ao contribuinte em 28/01/2000.

Antes de qualquer outra consideração é surpreendente flagrar neste processo a argumentação engendrada pela DRJ/Curitiba,órgão da SRF, em defesa de prazos decadencial e prescricional de dez anos para o Finsocial, quando em dezenas,talvez centenas de outros processos a maioria, para não dizer a quase totalidade das decisões administrativas de primeira instância têm argüido decadência/prescrição do direito de restituição/compensação de recolhimentos de Finsocial segundo alíquotas superiores a 0,5%, consideradas inconstitucionais pelo STF no controle difuso, por considerarem prescrito o direito após cinco anos da ocorrência do pagamento.

Diga-se a favor da SRF que por ocasião do Parecer COSIT 58/98 expressou-se com clareza ao consignar que os dispositivos sobre decadência e prescrição constantes do Decreto 92.698/86 e do Decreto-lei 2.049/83 não foram recepcionados pela CF/88.



RECURSO Nº : 126.534
ACÓRDÃO Nº : 303-31.039

Transcrevo parte do citado Parecer COSIT:

".....29. Com relação ao prazo para solicitar a restituição do Finsocial, o Decreto nº 92.698/1986, art. 122, estabeleceu o prazo de 10 (dez) anos, conforme se verificar em seu texto:

Art. 122. O direito de pleitear a restituição da contribuição extingue-se com o decurso do prazo de dez anos, contados (Decreto-lei nº 2.049/83, art. 9º).

I - da data do pagamento ou recolhimento indevido;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que haja reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória."

30. Inobstante o fato de os decretos terem força vinculante para a administração, conforme assinalado no propalado Parecer PGFN/CAT/nº 437/1998, o dispositivo acima não foi recepcionado pelo novo ordenamento constitucional, razão pela qual o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente a título de contribuição ao Finsocial é o mesmo que vale para os demais tributos e contribuições administrados pelo SRF, ou seja, 5 (cinco) anos (CTN, art. 168), contado da forma antes determinada.

30.1 Em adiantamento, salientou-se que, no caso da Cofins, o prazo de cinco anos consta expressamente do Decreto nº 2.173/1997, art.78 (este Decreto revogou o Decreto nº 612/1992, que, entretanto, estabelecia idêntico prazo).

De fato é majoritária a doutrina que consagra que a partir da CF/88, de acordo com o disposto no art. 146, III, b, as normas gerais a respeito de decadência ficaram sob a reserva de lei complementar.

A Lei 5.172/66 (CTN) é lei ordinária que foi recepcionada pela Carta Magna com o status de lei complementar, o que vale dizer que qualquer alteração normativa quanto ao disposto no CTN exige a edição de lei complementar.

Portanto a questão posta de conflito normativo entre a Lei 8.212/91 e o CTN, ou entre o Decreto-lei 2.049/83 e o CTN não se resolve evidentemente pela regra hermenêutica da *lex specialis derogat generali*, mas sim pelo critério da competência legal formal definido na CF.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.534
ACÓRDÃO Nº : 303-31.039

O CTN é lei de normas gerais e a disciplina que apresenta para a matéria decadência está regradada exclusivamente nos artigos 150, § 4º e 173.

O prazo do art.150, § 4º refere-se aos tributos sujeitos a lançamento por homologação.

A discussão doutrinária em torno dessa figura do “auto lançamento” é por demais conhecida, permitimo-nos rapidamente lembrar tão-somente a crítica contundente de Paulo de Barros Carvalho que denuncia no CTN a equiparação de lançamento a homologação de pagamento, quando se sabe que lançamento é como diria Sacha Calmon Navarro, ato pleno de conteúdo, já a homologação é mera concordância relativa a ato de terceiro (o contribuinte) de natureza satisfativa, isto é, ao pagamento.

De forma que rigorosamente quando se dá o caso em que o contribuinte antecipa o pagamento relativo a certa obrigação tributária, sujeito a homologação pelo fisco, lançamento não houve. Se a partir do pagamento transcorrerem cinco anos, opera-se a chamada homologação tácita e preclui para a Fazenda a possibilidade de lançamento tributário.

O §4º dispõe: “*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 decisão recorrida pretendeu extrair daí pelo menos duas conclusões: a primeira de que a lei ordinária pode fixar prazo à homologação e ao fazê-lo nada impede que determine prazo superior a cinco anos; a segunda de que nos casos de dolo, fraude ou simulação não há prazo, ou seja seria eterna a possibilidade de lançamento nesses casos (a segunda conclusão se depreende de sua alusão ao art. 45 da Lei 8.212/91).

As conclusões apressadas devem ser rechaçadas, o raciocínio que nos conduz à solução do conflito normativo explicitado combina a competência constitucional endereçada à lei complementar com a constatação da verdadeira ojeriza, repugnância que tem o ordenamento jurídico pelos prazos eternos.

Diz sobre o assunto Sacha Calmon “*direitos patrimoniais e potestades administrativas vinculadas não podem subsistir eternamente. É contra a índole do Direito, que não socorre aos que dormem.*”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.534
ACÓRDÃO Nº : 303-31.039

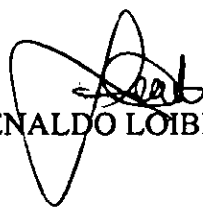
A decadência nos limites traçados pelo § 4º do art. 150 está adstrita aos cinco anos contados do fato gerador da obrigação e do crédito; o que ali se expressa é que se não houver lei federal, estadual ou municipal prevendo prazo menor para a efetivação da homologação, o poder da Fazenda de fazê-lo precluirá no prazo de cinco anos conforme definido, o que equivale a dizer que no decorrer daquele prazo estão assegurados ao Fisco a homologação do pagamento antecipado ou o lançamento de ofício quando com o *quantum* recolhido não concorde. Escoados os cinco anos dá-se a homologação tácita e configura-se a decadência do direito de lançar.

Se não houve a antecipação de pagamento, ou se foi insuficiente, ou ainda se o Fisco verificou a ocorrência de dolo por parte do contribuinte com o objetivo de fraudar o erário ou simular pagamentos dá-se então a hipótese prevista e regrada no art. 173, aí se define o prazo decadencial para os lançamentos *ex officio*, que é de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Mas na hipótese de a Fazenda antecipar-se ao 1º dia do exercício seguinte, expedindo atos preparatórios do lançamento, o termo de início para a decadência será o da notificação ao contribuinte desses atos, conforme assinalado no parágrafo único do art. 173.

No caso concreto não houve antecipação de pagamento para os fatos geradores de Finsocial ocorridos entre 12/1989 e 03/1992, porém o auto de infração para constituir o crédito tributário correspondente somente foi lavrado em 28/01/2000 quando inapelavelmente já se havia escoado por completo o prazo decadencial para o direito/dever do lançamento.

Por todo o exposto voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003


ZENALDO LOIBMAN – Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

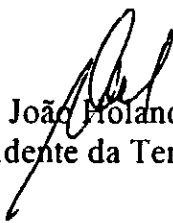
Processo n.º 10980.001216/00-60

Recurso n.º 126.534

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência da Acórdão nº 303.31.039.

Brasília - DF 02 de dezembro de 2003


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: