



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10980.001956/00-04
SESSÃO DE : 16 de junho de 2004
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239
RECURSO Nº : 125.894
RECORRENTE : RÁPIDO RODOSINO TRANSPORTE DE CARGAS
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

FINSOCIAL – DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao Finsocial 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 (art. 45 da Lei nº 8.212/91).

Recurso voluntário improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Lence Carluci, relator, e Luiz Roberto Domingo. Designada para redigir o Acórdão a Conselheira Roberta Maria Ribeiro Aragão.

Brasília-DF, em 16 de junho de 2004

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente

ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO
Relatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ATALINA RODRIGUES ALVES, JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, VALMAR FONSECA DE MENEZES e LISA MARINI VIEIRA FERREIRA DOS SANTOS (Suplente). Ausente o Conselheiro CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO.

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239
RECORRENTE : RÁPIDO RODOSINO TRANSPORTE DE CARGAS
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR(A) : JOSÉ LENCE CARLUCI
RELATORA DESIG. : ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração, às fls. 68 a 78, decorrente do “Mandado de procedimento fiscal - fiscalização” nº 0910100 – 2000 – 0000 – 2, fl. 67, cobrando valores não declarados de Contribuição para o FINSOCIAL e exigindo R\$ 67.724,64 de contribuição, R\$ 43.087,45 de multa de ofício de 50% do artigo 21, II do Decreto-lei nº 401/1968 c/c o artigo 86, § 1º da Lei nº 7.450/1985 e artigo 2º da Lei nº 7.683/1988, e de 75%, do artigo 86, § 1º da Lei 7.450/1985 e artigo 2º da Lei nº 7.683/1988, c/c o artigo 4º, I da MP nº 297/1991, artigo 4º, I da MP nº 298/1991 e artigo 4º, I da Lei nº 8.218/1991 e artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996 c/c o artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172/1966, e encargos legais.

Os procedimentos do lançamento fiscal, que teve como fundamentação legal o artigo 1º, § 1º do Decreto-lei nº 1940/1982, os artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/1986 e o artigo 28 da Lei nº 7.738/1989, estão descritos às fls. 79 a 81, no “Termo de verificação e encerramento de ação fiscal”, onde, complementarmente, se explicita que foram observadas também as Leis nºs 7.787/1989, 7.894/1989, 8.147/1990 e 8.212/1991, para constatar as infrações objetos do auto.

Às fls. 47 a 49, bases de cálculo do FINSOCIAL, fornecidas pela empresa, às fls. 65 e 66, demonstração dos saldos devedores não declarados, objetos do lançamento fiscal.

Às fls 03 a 31, em 19/05/1989, petição inicial em Mandado de Segurança Coletivo nº 8900017519-9, impetrado pelo Sindicato das Empresas de Transportes de Cargas do Estado do Paraná – SETCEPAR, para que fosse determinada a suspensão da exigibilidade do FINSOCIAL, desobrigando as empresas de seu recolhimento, e pedindo autorização para o depositar judicialmente; confirmação da liminar, na 1ª instância, para as empresas que efetuaram o depósito judicial e concessão da segurança, para todas as empresas impetrantes que efetuaram a venda de serviços, no sentido de não recolher o FINSOCIAL sobre a receita bruta, em face da inconstitucionalidade do artigo 28 da Lei nº 7.738 de 09/03/1989; Acórdão do Tribunal Regional Federal – TRF da 4ª Região, sob o nº 90.04.07466-0, em 01/10/1992, dando provimento à remessa oficial e ao apelo da União, entendendo

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

não haver inconstitucionalidade nos artigos 9º da Lei 7.689/1988, 28 da Lei 7.738/1989 e 7º da Lei nº 7.787/1989; Recurso Extraordinário – RE nº 196.069-3 /210 - PR ao Supremo Tribunal Federal - STF, pelo SETCEPAR, a que se negou seguimento, em 10/11/1995, por ser constitucional o artigo 28 da Lei 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. 32 a 40, requerimento, pela SETCEPAR, de expedição de alvará de levantamento de 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. 41 e 42, 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. 43 a 46, decisão, em 30/04/1997, da seção judiciária do Paraná, indeferindo o pedido da PFN, tendo em vista que a questão da inconstitucionalidade dos aumentos da alíquota do FINSOCIAL não fora objeto da impetração, mas somente o artigo 28 da Lei 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 do indébito, caso a postulante viesse a obter na justiça a abstenção do 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, uma vez o STF vindo a considerar constitucionais os aumentos de 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 25/02/2000 e apresentou, tempestivamente, em 17/03/2000, por intermédio de seus representantes legais, fl. 103, a impugnação de fls. 83 a 102, instruída com os documentos de fls. 103 a 107, resumida a seguir.

Informa que depositou judicialmente o FINSOCIAL, amparada por



RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

liminar concedida em Mandado de Segurança, o que foi informado nas DIRPJ e DCTF, tendo sido o levantamento dos valores depositados efetuado com a aquiescência da Fazenda Nacional.

Alega que se a Fazenda Nacional entendia que os valores deveriam ter sido integralmente convertidos em renda da União, deixou de se manifestar oportunamente no processo judicial que tratava da matéria e, por isso, teria precluído esse direito.

Sobre a preclusão pelo não-exercício de ato processual, pela Fazenda Nacional, quando da autorização judicial para expedição dos alvarás para o levantamento dos depósitos judiciais, argumenta, à luz da sequência dos fatos ocorridos nos autos do Mandado de Segurança nº 89.0001751-9, que como evidencia a decisão denegatória da Justiça Federal, fls. 43 a 46, a Fazenda Nacional teria perdido o direito subjetivo processual pelo seu não-uso no tempo e no prazo devidos, uma vez que poderia ter agravado a referida decisão, impetrado mandado de segurança contra a autoridade julgadora, ou adotado qualquer outra medida judicial adequada, contudo, não o fez, nos prazos legalmente estabelecidos.

Assim, argumenta, ter-se-ia tornado definitiva a decisão exarada pelo judiciário que autorizou o levantamento dos depósitos judiciais efetuados acima da alíquota de 0,5%, impossibilitando a adoção de qualquer medida tendente a modificá-la.

Quanto ao permissivo inserto na citada decisão da justiça federal, "*a solução será o Fisco cobrar o tributo*", esbarraria na decadência.

Argúi a decadência do direito de se lançar e a prescrição do direito de se cobrar os débitos de 12/1989 a 03/1992, invocando os artigos 173, I e 174 do CTN; cita os casos, elencados no artigo 149, em que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa; ressalta a distinção entre fato gerador da obrigação tributária e a constituição do crédito, ressaltando que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador (artigo 113, § 1º do CTN), o faturamento (artigo 195, I da Constituição Federal de 1988 – C.F./1988), no caso do FINSOCIAL; que uma vez ocorrido o fato gerador poderá ser constituído o lançamento tributário mediante o lançamento por homologação, mediante pagamento antecipado (artigo 150 do CTN), ou de ofício, se constatada inexistência.

Afirma que o lançamento deve ser efetuado com base em informações conhecidas, como as apresentadas em DCTF ou DIRPJ, quando, então, estaria a autoridade administrativa obrigada a proceder ao lançamento, caso contrário, a contar do primeiro dia do exercício seguinte, iniciar-se-ia o prazo decadencial, que não se interrompe, ocorrendo a extinção do crédito tributário no prazo de 5 (cinco) anos. Invoca a Súmula 108 do extinto TFR.

GA

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

Ressalta que a suspensão da exigibilidade só é possível no caso de crédito já constituído ou em vias de o ser, depois da notificação do sujeito passivo, a teor do artigo 151 do CTN.

Assim, respaldada em análise de renomado tributarista, conclui que o nascimento da obrigação tributária não representa necessariamente o nascimento do crédito tributário; se a obrigação tiver nascido e a autoridade não a tiver constituído como crédito tributário, nos prazos do artigo 173 do CTN, automaticamente decai o seu direito de constituí-la.

Afirma ser o caso do lançamento em questão.

Acrescenta, sobre o prazo decadencial aplicável ao FINSOCIAL, que o STF teria consolidado entendimento de que as contribuições para a Seguridade Social possuem natureza tributária, contrariamente ao entendimento à época da vigência da anterior Constituição Federal de 1967.

Afirma que de nada adianta alegar que o STF já decidiu que a lei ordinária é instrumento hábil para a instituição das contribuições sociais previstas no artigo 195 da CF/1988, sendo a lei complementar necessária, mas não indispensável, porque à luz do artigo 146 da CF/88, o CTN, como lei complementar, é que regula o prazo decadencial de 05 (cinco) anos (artigo 173), em contraponto à Lei nº 8.212/1991 (lei ordinária posteriormente editada), que em seu artigo 45 prevê prazo decadencial de 10 (dez) anos; portanto deve prevalecer o prazo definido pelo CTN.

Em síntese, conclui que teria precluído o direito de protestar contra a devolução dos depósitos de FINSOCIAL excedentes a 0,5% e decaído o direito de se efetuar o lançamento fiscal deste processo, exigindo os mesmos valores.

A DRJ/Ribeirão Preto – SP indeferiu o pleito, ementando, assim, sua decisão :

“FINSOCIAL DECADÊNCIA

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

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Inconformada com a decisão da DRJ/Curitiba, a contribuinte, tempestivamente interpôs recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, no qual reitera os argumentos expostos na impugnação, quanto à matéria da decadência.

Entretanto, no recurso, acrescenta uma preliminar de nulidade do Auto de Infração quanto à fundamentação legal do mesmo ser deficiente, ou seja, no

18181866MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

corpo do A. I., o enquadramento legal é o artigo 1º, § 1º, do Decreto nº 1.940/82, artigos 16, 80 e 83 do Decreto 92.198/86 e o artigo 28 da Lei nº 7.738/89.

. No Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, consigna outra fundamentação legal, ou seja, Leis nºs 7.787/89, 7.894/89, 8.147/90 e Lei nº 8.212/91.

Não haveria, portanto, correspondência alguma entre a infração apontada e as conclusões do auto, pedindo a nulidade da decisão porque se firmou sobre os fundamentos controvertidos no próprio A. I. ofendendo a regra do artigo 37 da C.F.

No mérito:

1. alega a decadência que ter-se-ia operado, impedindo o FISCO de lançar o tributo, reiterando os argumentos já expendidos na impugnação, citando doutrina e jurisprudência;
2. insurge-se contra a multa aplicada por violar os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da utilização do tributo com efeito de confisco e o da legalidade;
3. devem ser aplicados ao caso os dispositivos da Lei nº 9.430/96, concernentes à multa de mora que fixa o limite máximo de 20% com aplicação retroativa por ser menos gravosa;
4. quanto aos juros, argumenta com a impossibilidade de cobrança da taxa SELIC.

O recurso voluntário foi dirigido ao Segundo Conselho de Contribuintes que o encaminhou a este Conselho para julgamento em face da sua competência regimental.

É o relatório.



RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

VOTO VENCEDOR

Conforme bem relatado pelo Ilustre Conselheiro Relator José Lence Carlucci, o processo trata no mérito da exigência da Contribuição ao Fundo de Investimento Social (Finsocial) relativa aos períodos de apuração de janeiro de 1990 a março de 1992.

Entretanto, analisaremos inicialmente a preliminar de decadência alegada no recurso.

Com relação à decadência, devo ressaltar que, altero o meu entendimento após ter formado minha convicção de que o prazo para constituir o crédito tributário da contribuição para o Finsocial é de 10 anos, através dos votos das Ilustres Conselheiras Maria Helena Cotta Cardozo e Anelise Daudt Prieto.

Neste sentido, adoto os trechos dos referidos votos, que transcrevo a seguir.

“...A Constituição Federal de 1988 estabelece, em seu art. 146:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

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

.....
b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

.....
.” (grifei)

Relativamente às contribuições sociais, a Lei Maior dispõe:

“Art. 149 Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no artigo 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

.....”
(grifei)

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

Assim, caracteriza-se a natureza tributária das contribuições, dentre elas a contribuição social, o que é assinalado por Luciano Amaro¹:

“Um terceiro grupo de tributos é composto pelas exações cuja tônica não está nem no objetivo de custear as funções *gerais* e indivisíveis do Estado (como ocorre com os *impostos*) nem numa utilidade divisível produzida pelo Estado e fruível pelo indivíduo (como ocorre com os tributos conhecidos como taxa, pedágio e contribuição de melhoria, que reunimos no segundo grupo).

A característica peculiar do regime jurídico deste terceiro grupo de exações está na destinação a determinada atividade, exercitável por entidade estatal ou paraestatal, ou por entidade não estatal reconhecida pelo Estado como necessária ou útil à realização de uma função de interesse público. Aqui se incluem as exações previstas no art. 149 da Constituição, ou seja, as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, que são três subespécies de contribuições.”

Dos dispositivos constitucionais e doutrina acima transcritos são extraídas duas conclusões:

- foi reservada à lei complementar a atribuição de estabelecer normas gerais em matéria de decadência;

- as contribuições sociais, embora situadas fora do Título VI, Capítulo I, da Constituição Federal de 1988 (Da Tributação e do Orçamento / Do Sistema Tributário Nacional), têm natureza tributária e assim devem submeter-se às mesmas regras aplicadas aos tributos, inclusive relativamente à decadência.

A lei complementar, representada pelo Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/66), por sua vez, assim estabelece:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

.....”

¹ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*, 9ª edição. São Paulo: Saraiva, 2003, p.83/84.

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

“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 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.”

Embora o Finsocial estivesse incluído na categoria dos lançamentos por homologação, no caso da exigência em apreço não houve qualquer antecipação de pagamento por parte da contribuinte, portanto não haveria o que ser homologado. Houve, sim, o lançamento de ofício, sujeito à regra geral do art. 173, inciso I, do CTN.

Corroborando esse entendimento, recorre-se mais uma vez à doutrina de Luciano Amaro²:

“Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetuou o pagamento ‘antecipado’ exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que homologar; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.

Se realizado o pagamento ‘antecipado’, a autoridade administrativa deve, sob pena de anuência tácita, manifestar-se em cinco anos contados do fato gerador, procedendo ao lançamento de ofício.”

Assim, com o advento da Constituição Federal de 1988, o entendimento era de que a Fazenda Nacional dispunha de cinco anos para constituir o crédito tributário referente às contribuições sociais, variando apenas a fixação do *dies a quo* (fato gerador, no caso de antecipação de pagamento, ou primeiro dia do

² AMARO, Luciano. *Op. cit.* p. 396.

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, caso não fosse efetuado qualquer recolhimento).

Não obstante, lei especial veio fixar novo prazo de decadência. Trata-se da Lei nº 8.212, de 24/07/91, que assim estabeleceu:

“Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

.....
d) as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro;
.....”

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.”

Assim, diante do advento da Lei nº 8.212/91, publicada em 25/07/91, surgiu **aparente conflito** entre este diploma legal e o Código Tributário Nacional, perfeitamente dirimido por **Roque Antonio Carrazza**³, em trecho elucidativo a seguir transcrito, citado no brilhante voto da Ilustre Conselheira Anelise Daudt Prieto no Recurso nº 125.922:

“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.

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

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

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, pomos 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

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

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.

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

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 '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)

Em perfeita sintonia com o entendimento de Roque Carrazza, releva notar que o dispositivo legal de que se cuida – art. 45 da Lei nº 8.212/91 – encontra-se plenamente vigente, operando efeitos no mundo fático, sem qualquer restrição por parte de nossos Tribunais Superiores.

Tanto é assim que o próprio Superior Tribunal de Justiça, em recente julgado⁴, rejeitou a tese da inconstitucionalidade trazida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim registrando:

"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, por versar sobre tema que, em seu entender, não poderia ser veiculado em lei ordinária. Esta Corte, entretanto, vem aplicando a norma vergastada que ainda não teve a sua inconstitucionalidade questionada em seu âmbito."

O citado Acórdão do STJ está assim ementado:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91.

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 (...)"

⁴ Recurso Especial nº 475.559 – SC, julgado em 16/10/2003, Relator Min. Castro Meira. Disponível em www.stj.gov.br.

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

Diante de todo o exposto, e na ausência de qualquer pronunciamento acerca de suposta inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição, tal dispositivo legal deve ser aplicado pelo julgador administrativo, sob pena de estar-se operando julgamento *contra legem*. Além disso, caso o Conselho de Contribuintes negasse vigência ao artigo em tela, estaria exorbitando de suas atribuições, exercendo um papel que cabe tão somente à Suprema Corte.

Nesse mesmo sentido estatui o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (art. 22-A, do Anexo II, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, com a redação dada pela Portaria MF nº 103/2002):

“Art. 22-A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II – objeto de decisão proferida em caso concreto, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pela Presidência da República;

III – que embasem exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal.”

Destarte, conforme o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, seguindo-se também a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Acórdão CSRF nº 02-01.655 – considera-se de dez anos o prazo para a constituição de crédito tributário relativo ao Finsocial, tendo em vista tratar-se de contribuição social.

Assim, a despeito das argumentações de defesa, no caso da matéria aqui tratada, a autoridade administrativa não pode negar vigência ao dispositivo legal

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

enfocado. Nesse mesmo sentido é a Lei nº 9.784/99, aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;”

De todo o exposto, fica sobejamente demonstrado que o prazo para constituição de crédito tributário para o Finsocial é de dez anos, motivo pelo qual não decaiu o direito da administração de constituir o crédito em questão.

No caso em exame, o período de apuração lançado é de janeiro de 1990 a março de 1992, e o termo inicial para a contagem do prazo decadencial seria 1º/01/1991, podendo a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário até 1º/01/2001. Tendo sido o lançamento cientificado à contribuinte em 22/11/1999, obviamente não se verifica a ocorrência da decadência.

Desta forma, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004



ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO – Relatora Designada

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

VOTO VENCIDO

O recurso é tempestivo e a garantia recursal foi efetivada na forma de arrolamento de bens, condição de sua admissibilidade.

Salvo a matéria concernente à decadência as demais levantadas neste recurso, na preliminar e no mérito não foram objeto de manifestação pela instância *a quo* por não terem sido argüidas na impugnação. Este fato impede a este Conselheiro conhecê-las que, entendendo estarem preclusas, sob pena de se estar suprimindo uma instância processual.

Independentemente da preclusão da matéria alegada na preliminar, também a rejeito. Isto porque, entendo que a capitulação legal é de importância secundária quando a fiscalização descreve corretamente os fatos que deram origem ao lançamento. Neste sentido há farta jurisprudência. E às folhas 79/82, a origem das diferenças apuradas e a metodologia utilizada para a obtenção dos valores estão suficientemente explicitadas no relatório e termo de encerramento da fiscalização, sendo que, não vislumbrei nos autos, nenhuma contestação quanto a isso, bem como quanto ao cerne da autuação que foi a falta de recolhimento da contribuição ao FINSOCIAL.

Já, quanto à matéria de mérito, a única que entendo atacada na impugnação e reiterada no recurso, qual seja, a decadência que se teria operado impedindo o FISCO de lançar o tributo, meu posicionamento diverge daquele perfilhado pela d. autoridade de primeira instância.

Entendo que a contribuição em comento se insere no Título VI – Da Tributação e do Orçamento, no Capítulo I – Do Sistema Tributário Nacional artigos 145 a 162 da vigente Constituição Federal, especificamente no artigo 149, que prescreve, *in verbis*:

“Artigo 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no artigo 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.” (grifei).

O artigo 146, inciso III citado estabelece que cabe à lei complementar, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

Combinando os dispositivos acima, com o artigo 194 da C. F. que prescreve:

“A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.”

Verifica-se que o financiamento da saúde e assistência social é provido pelas empresas mediante a tributação das contribuições sociais instituídas na forma do artigo 149, como tributos e corresponde ao inciso I, alíneas “b” e “c” do artigo 195, tais sejam a COFINS, que sucedeu o FINSOCIAL, a CSLL, o PP, e fazem parte do Sistema Tributário Nacional. Já, as contribuições do inciso I, “a” e II, do mesmo artigo constituem receitas da previdência social, fazendo parte do Sistema Previdenciário, regido pela LOPS, a Lei nº 8212/91 delimitada aos eventos descritos no artigo 201, que foge às regras do Sistema Tributário Nacional.

Dessa feita, inaplicável ao caso, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que fixa em 10 anos o prazo decadencial, prevalecendo, portanto, as normas do Código Tributário Nacional para as contribuições da espécie.

Comungam com essa tese os juristas Vittorio Cassone, ao comentar o artigo 195, da C. F. (Sistema Tributário Nacional, Atlas 1989, pp. 37 e 38) e Ives Gandra da Silva Martins (Sistema Tributário na Constituição de 1988, Saraiva, 1989, pp. 124 e segs.).

Além disso no caso dos tributos lançados por homologação a tese prevalecente tanto no âmbito administrativo quanto no judiciário é a de que, decorridos 5 (cinco) anos da data da ocorrência do fato gerador decai o direito de o FISCO lançar ou rever o lançamento, tendo em vista ter ocorrido a homologação tácita e a condição resolutória inerente a essa modalidade, extinguindo-se o crédito tributário, com o pagamento antecipado. Aplica-se, portanto, ao pleito de restituição, o prescrito no art. 156, inciso VII, do Código Tributário Nacional, combinado com o artigo 1º do Decreto nº 20.910/32, ainda vigente e incorporado ao CTN, segundo o qual, todo e qualquer direito contra a Fazenda Nacional Pública, seja qual for a sua natureza, bem assim as dívidas passivas, prescrevem em 5 (cinco) anos da data do ato ou fato, do qual se originaram, quando não se tratar de pleito fundado em lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Após o advento da Constituição Federal de 1988, as normas sobre prescrição e decadência tributárias passaram a ser definidas por lei complementar (art. 146, III, “b”).

A Carta Constitucional vigente, em seu art. 149 atribui competência à União instituir contribuições sociais, observado o disposto no seu artigo 146, inciso III.

1818181818MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.894
ACÓRDÃO Nº : 301-31.239

O FINSOCIAL, instituído pelo Decreto-lei nº 2.049/83, regulamentado pelo Decreto nº 92.698/86, que estabelecia o prazo de 10 (dez) anos para o exercício do direito de pleitear a restituição de indébito, a partir da vigência da Constituição Federal passou a se amoldar aos ditames do Código Tributário Nacional, que tem o *status* de lei complementar, cujo prazo estabelecido é de 5 (cinco) anos para a prescrição e a decadência. Inaplicável, portanto, à referida contribuição o prazo decadencial/prescricional de 10 (dez) anos previsto no Decreto-lei nº 2.049/83 e Decreto nº 92.698/86.

Assim, pelos fundamentos acima considero já ter ocorrido a decadência do direito do FISCO ao lançamento do tributo na data do Auto de Infração, e invocada pela recorrente.

Concluo, portanto, meu voto dando provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004


JOSE LENCE CARLUCI - Conselheiro