



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10980.002926/2001-96
Recurso nº : 130.170
Matéria : CSL – Anos: 1992 a 1999
Recorrente : BANESTADO S.A. CORRETORA DE SEGUROS
Recorrida : DRJ - CURITIBA/PR
Sessão de : 17 de setembro de 2002
Acórdão nº : 108-07.113

NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE – Não padece de nulidade o lançamento em que estão devidamente descritos os fatos e as infrações apuradas, não se evidenciando qualquer cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo.

CSL – DECADÊNCIA – Por força do disposto no art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, é de 10 (dez) anos o prazo de decadência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO – IMPOSSIBILIDADE - A submissão de uma matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa, pois que há de prevalecer a solução dada ao litígio pela via judicial.

MULTA EX OFFICIO - Incabível a aplicação de multa de lançamento de ofício quando o sujeito passivo obteve a tutela do Poder Judiciário mediante sentença que o favorece, ainda que não definitiva.

Preliminares rejeitadas.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANESTADO S.A. CORRETORA DE SEGUROS,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas, vencidos os Conselheiros Tânia Koetz Moreira (Relatora), Luiz Alberto Cava Maceira e José Henrique Longo que acolhiam a de decadência, relativa aos períodos de 1992 a 1995 e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a imposição da multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias.

Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
Presidente e Redator Designado

FORMALIZADO EM: 18 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARCIA MARIA LORIA MEIRA.

Processo nº : 10980.002926/2001-96

Acórdão nº : 108-07.113

Recurso nº : 130.170

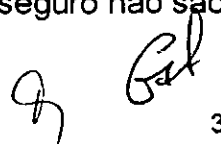
Recorrente : BANESTADO S.A. CORRETORA DE SEGUROS

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em 03/05/2001, referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido dos anos-calendários de 1992 a 1999, lavrado em decorrência da glosa dos encargos de depreciação e amortização relativos à diferença IPC/BTNF, do que resultou, também, a compensação indevida de base de cálculo negativa, nos períodos de apuração de janeiro/94 e dezembro/95.

Consoante informado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 07/09, a autuada discute judicialmente a questão da dedução dos encargos de depreciação/amortização na base de cálculo da CSLL, por meio de Ação Declaratória ainda em tramitação. Como a autuada impetrou também Mandado de Segurança visando a aplicação da alíquota de 10% nos anos de 1992 e 1993, com obtenção de medida liminar, foi utilizada essa alíquota nesses dois anos-calendário e, nos seguintes, a alíquota aplicável às instituições financeiras.

Tempestiva Impugnação às fls. 45 e seguintes, alegando, em preliminar, a nulidade do lançamento, por não indicar com precisão o aspecto quantitativo da obrigação tributária, prejudicando a defesa. Ainda em preliminar, invoca o transcurso do prazo decadencial, uma vez que as diferenças apuradas pelo fisco remontam à correção monetária efetuada no ano de 1991, seguindo a Lei nº 8.200/91. No mérito, alega que o direito à dedução vem sendo reconhecido pelo Primeiro Conselho de Contribuintes e que obteve sentença favorável no processo judicial. Quanto à alíquota aplicada nos anos de 1992 e 1993, também cita decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que as corretoras de seguro não são



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

equiparadas ao agente autônomo de seguros e, portanto, não se submetem à alíquota majorada. Por fim, insurge-se contra a multa de ofício, que entende confiscatória.

Em decisão de fls. 99/109, a Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR julga procedente em parte o lançamento, rejeitando as preliminares de nulidade e de decadência e retificando a base de cálculo do período de apuração dezembro/95, por ter detectado erro material. Deixa de apreciar a glosa dos encargos de depreciação/amortização e a alíquota aplicada, por se tratar de matérias discutidas na esfera judicial. A decisão está sintetizada na ementa assim redigida:

“NULIDADE

Formalizada a exigência por servidor competente e tendo sido as bases de cálculo fornecidas pela própria empresa, que exerceu seu direito de defesa, descabe falar em nulidade e em vício formal do lançamento.

DECADÊNCIA

Tendo sido constituído o crédito tributário dentro do prazo de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, incorreu a decadência.

BASE DE CÁLCULO

Caracterizada incorreção da base de cálculo relativa a 31/12/95, é de se retificar a exigência.

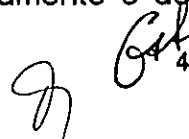
AÇÃO JUDICIAL

A existência de ação judicial, em nome da interessada, importa em renúncia às instâncias administrativas, conforme ADN COSIT nº 03, de 1996.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício é devida nos casos de falta de pagamento da contribuição, e seu percentual é fixado em lei, não se enquadrando no conceito de confisco, constitucionalmente previsto para tributos.”

Ciência da decisão em 14/03/2002. Recurso Voluntário interposto no dia 15 do mês seguinte, reiterando as preliminares de nulidade do lançamento e de

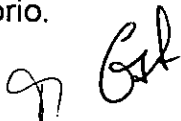


Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

decadência. No mérito, argumenta que não se pode falar em renúncia à esfera administrativa, uma vez que as ações judiciais antecederam o procedimento administrativo. Volta a citar decisões deste Conselho de Contribuintes favoráveis ao reconhecimento da diferença IPC/BTNF na apuração da CSLL e ao afastamento da alíquota majorada no caso de sociedades corretoras de seguros, nos anos-calendário de 1992 e 1993. Alega ainda ser incabível a imposição da multa de ofício, por se encontrar sob a tutela do poder judiciário, com sentença favorável.

Sobem os autos acompanhados do depósito recursal.

Este o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'n' followed by a cursive 'G' and other illegible characters.

Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

V O T O V E N C I D O

Conselheira: TANIA KOETZ MOREIRA, Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

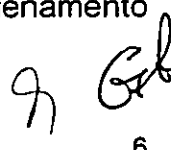
DAS PRELIMINARES

Rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração. Os valores lançados foram extraídos das informações prestadas pelo próprio sujeito passivo, conforme demonstrativos de fls. 20/27. Os fatos e as infrações apuradas estão devidamente descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 07/09. Não vislumbro o alegado cerceamento do direito de defesa.

Já quanto à preliminar de decadência, algumas considerações são necessárias.

Em julgados anteriores, inclusive em caso em que era parte a própria Recorrente, pronunciei-me pela prevalência da regra contida no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, no caso das contribuições para a seguridade social, por entender então que seu afastamento implicaria reconhecimento de inconstitucionalidade, o que é defeso ao julgador administrativo.

Todavia, aprofundando o estudo das normas legais atinentes à matéria, buscando uma interpretação sistêmica e coerente com o conjunto do ordenamento



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

jurídico tributário vigente, tenho hoje entendimento diverso, o qual já manifestei em votos proferidos nas últimas sessões desta Câmara.

O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 estabelece, *in verbis*:

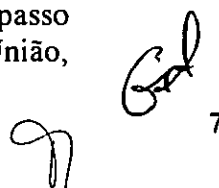
"Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

A Primeira Câmara deste Conselho de Contribuintes já julgou no sentido de que o dispositivo acima transcrito não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro, uma vez que se refere apenas ao direito de a **Seguridade Social** constituir seus créditos. Valho-me, nesta parte, do Voto condutor do Acórdão nº 101-93.356, prolatado pela eminente Conselheira Sandra Maria Faroni, que assim se expressou:

"Todavia, entendo que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da **Seguridade Social de constituir** seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são "constituídos" (formalizados pelo lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social. Por conseguinte, o prazo referido no art. 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. (Note-se que todos os parágrafos do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 tratam apenas das contribuições previdenciárias, de competência do INSS). O artigo 45, incluindo seus parágrafos, se referem claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não à Receita Federal. A Seguridade Social, de cujo direito cuida o art. 45 da Lei nº 8.212/91, é representada pelos órgãos descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autarquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é órgão da administração direta da União, conforme Decreto-lei nº 200/67."



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

O argumento afigura-se correto. Todavia, ainda que assim não se entenda, há outro aspecto a ser analisado.

A regra geral de decadência, no sistema tributário brasileiro, está definida no artigo 173 do Código Tributário Nacional, da seguinte forma:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado."

A Lei nº 8.212/91, tratando especificamente da Seguridade Social, introduziu prazo maior de decadência, mantendo termo *a quo* idêntico ao do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento ou a data da decisão anulatória, quando presente vício formal).

Poder-se-ia argumentar, como fez a Recorrente citando decisão do TRF/4ª Região, que à lei ordinária não caberia introduzir ou modificar regra de decadência tributária, matéria reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal. Todavia, a discussão acerca da constitucionalidade de lei extrapola a competência atribuída aos órgãos administrativos, e não cabe aqui examiná-la.

Portanto, abstraindo-se a questão da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, deve-se concluir que, para as contribuições submetidas à regra nele estipulada, **aquele prazo que, pelo artigo 173 do CTN é de cinco anos, passa a ser de dez anos**. O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 trata do **mesmo instituto** tratado no artigo 173 do CTN, impondo-lhe prazo mais dilatado.



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

Todavia, é ponto já pacificado, tanto na jurisprudência administrativa quanto na judicial, que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, prevalece o preceito contido no artigo 150 do mesmo Código Tributário Nacional, cujo parágrafo 4º estabelece que se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É também unânime o entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro inclui-se entre as exações cujo lançamento se dá por homologação. Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de iniciar-se a contagem do prazo de que tratam o artigo 173 do CTN ou o artigo 45 da Lei nº 8.212/91), iniciou-se o prazo do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcorridos daí cinco anos, sem que a Fazenda Pública se manifeste, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Da mesma forma como não se pode ler o artigo 173 do CTN isoladamente, sem atentar-se para a regra excepcional do artigo 150, também o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não pode ser lido ou aplicado abstraindo-se as demais regras do sistema tributário. Ao contrário, sua interpretação há que ser sistemática, única forma de torná-la coerente e harmoniosa com a lei que lhe é hierarquicamente superior.

Note-se que a homologação do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, se dá em cinco anos contados do fato gerador, **se a lei não fixar prazo diverso**. Ora, a Lei nº 8.212/91 não fixa qualquer prazo para homologação de lançamento, no caso das contribuições para a Seguridade Social. Deve prevalecer, portanto, aquele do artigo 150 do CTN, salvo na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese expressamente excepcionada na parte final de seu parágrafo 4º. Ocorrida essa hipótese, volta-se à **regra geral** do instituto da decadência, ou seja, a do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para os tributos em geral, e a do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, para as contribuições aí abrangidas.



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

Em assim sendo, quando do lançamento sob exame, formalizado em 03/05/2001, os fatos geradores ocorridos até dezembro de 1995 (apuração anual) já estavam alcançados pelo transcurso do prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

DO MÉRITO

Vencida na preliminar de decadência, passo ao mérito. Argumenta a Recorrente que devem ser apreciadas as matérias relativas à Lei nº 8.200/91 e à alíquota da Contribuição Social aplicada nos anos de 1992 e 1993, porque ambas foram objeto de ação judicial impetrada antes da autuação, pelo que não se poderia falar em renúncia à esfera administrativa.

Quanto à alíquota da CSLL, não há litígio no presente processo, uma vez que, nos anos de 1992 e 1993 foi aplicada alíquota de 10%, exatamente a pleiteada na demanda judicial, sendo a diferença de 13% objeto de procedimento fiscal apartado. Nos anos seguintes, a própria Recorrente utilizou a alíquota majorada, destinada às instituições financeiras, conforme declarações de rendimentos juntadas aos autos.

A questão da concomitância da ação judicial com a administrativa já foi por várias vezes examinada neste Colegiado. A jurisprudência desta Oitava Câmara, hoje corroborada pela egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. nº CSRF/01-02.871/00) é pacífica no sentido da impossibilidade de apreciação concomitante da mesma matéria nas esferas administrativa e judicial. Isto porque, em qualquer das hipóteses em que uma questão é submetida à apreciação do Poder Judiciário, a decisão deste há de prevalecer sobre o que vier a ser decidido na esfera administrativa. É o Poder Judiciário instância superior e autônoma, e seu veredicto sobrepõe-se ao administrativo. Afigura-se por isso ilógica a apreciação paralela de uma mesma questão nas duas instâncias, quando ao final deverá persistir apenas uma decisão.



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

Vale ressaltar que não é a questão da renúncia à esfera administrativa que impede a análise concomitante de uma mesma matéria, mas o fato, indiscutível, de que a decisão proferida pelo Poder Judiciário há de prevalecer. Por isso, não há que se apreciar, nesta instância, a matéria referente à glosa dos encargos de depreciação e amortização, em função da diferença IPC/BTNF, por ser matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário.

Por fim, incabível a cobrança da multa *ex-officio*, uma vez que, quando do lançamento, a Recorrente encontrava-se sob a proteção de decisão judicial que a protegia, ainda que não definitiva.

Por todo o exposto, no mérito meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir a multa de lançamento de ofício.

Sala de Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002.


TANIA KOETZ MOREIRA



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, Redator Designado.

Com a devida vênia da i. Conselheira Relatora Tânia koetz Moreira, divirjo do seu entendimento de que, *in casu*, teria o Fisco decaído do direito de lançar a contribuição social sobre o lucro dos anos de 1992 a 1995.

Acompanho, entretanto a Senhora Relatora, e adoto suas razões de decidir, na parte em que rejeitou a outra preliminar suscitada e, no mérito, deu provimento parcial ao recurso do contribuinte.

Sustentou a douta Conselheira Relatora que é pacífico o entendimento de que a contribuição social sobre o lucro inclui-se entre as exações cujo lançamento se dá por homologação e que, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, a homologação do lançamento se dá em cinco anos contados do fato gerador, se a lei não fixar prazo diverso.

Assevera a i Relatora que a Lei nº 8.212/91 não fixa qualquer prazo para homologação do lançamento, razão pela qual deve prevalecer a regra estabelecida no mencionado § 4º do art. 150 do CTN.

Não comungo dessa conclusão.

Eis o teor do art. 45 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, na sua redação original, em vigor na data da ocorrência do primeiro fato gerador em tela (dezembro de 1992):



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

"Art. 45 – O direito da **Seguridade Social** apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

Preliminarmente, não se alegue que a norma acima transcrita seria aplicável somente às contribuições previdenciárias, de competência do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS.

A uma porque o referido dispositivo trata do "direito da **Seguridade Social**" e não da **Previdência Social**, da qual o INSS é órgão integrante.

A duas porque o fato de a Secretaria da Receita Federal não ser órgão do Ministério da Previdência e Assistência Social não lhe retira a competência para fiscalizar e arrecadar as contribuições sociais sobre o lucro (CSL) e sobre o faturamento (FINSOCIAL e COFINS).

A três porque a Lei nº 8.212/91, que "dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências", identifica todas as fontes de custeio da Seguridade Social, dentre elas as contribuições sociais, estabelecendo suas bases de cálculo, alíquotas e órgãos competentes para fiscalizá-las.

Especificamente quanto às contribuições sociais, dispõe o § único do art. 11 da Lei 8.212/91:

"Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

- a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;
- b) as dos empregadores domésticos;



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição;
- d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;
- e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.”

No que tange às contribuições das empresas, os arts. 22 e 23 disciplinam:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no artigo 23, é de:

I – 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços;

.....
Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no artigo 22, são calculadas mediante à aplicação das seguintes alíquotas:

I – 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo artigo 22, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II – 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto sobre a Renda, ajustado na forma do artigo 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

§ 1º. No caso das instituições citadas no § 1º do artigo 22 desta Lei, a alíquota da contribuição prevista no inciso II é de 15% (quinze por cento).

§ 2º. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas de que trata o artigo 25.”

Quanto à competência para arrecadação fiscalização e normatização das contribuições sociais, dispõe o art. 33, *caput*:

“ Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo

Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

único do artigo 11; e ao Departamento da **Receita Federal** – DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “d” e “e” do parágrafo único do artigo 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.” (negritei)

Observe-se que todo o disciplinamento baixado pela Lei nº 8.212/91 está em perfeita harmonia com a nova ordem constitucional.

Estabelece a Constitucional Federal de 1988 que a **Seguridade Social** “compreende um conjunto integrado da **ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade**” (art. 194) e que “será financiada por toda a sociedade” (art. 195), mediante, entre outros recursos, os provenientes das já referidas contribuições sociais.

No texto constitucional, a **Seguridade Social** mereceu capítulo próprio (Capítulo II), dentro do Título VIII – da Ordem Social, no qual foram inseridas quatro Seções: das disposições gerais (Seção I), da Saúde (Seção II), da **Previdência Social** (Seção III) e da Assistência Social (Seção IV).

Ora, à toda evidência, em face das disposições gerais estabelecidas no art. 194 da Constituição, quis o legislador conceder à Seguridade Social maior garantia na apuração e constituição de seus créditos, razão pela qual não faz nenhum sentido concluir que essa garantia adicional se daria apenas em relação a algumas contribuições (o prazo de decadência das contribuições previdenciárias seria de 10 anos) e não a outras (o prazo da decadência da CSL, FINSOCIAL e COFINS seria de 5 anos).

E essa regra própria para a decadência das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social **também** encontra respaldo no próprio CTN.

Como bem demonstra o Conselheiro José Antonio Minatel, no Ac. 108-04.119:



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

"É fora de dúvida que a legislação do FINSOCIAL, seguindo a sistemática da maioria dos tributos, atribui "ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa", encaixando-se, portanto, na sistemática da homologação prevista no art. 150 do CTN, onde o seu § 4º é taxativo no sentido de fixar prazo de 5 (cinco) anos para o exame da autoridade administrativa, com vistas à homologação ali referida, isto com a ressalva prévia de seu "caput": "se a lei não fixar prazo à homologação..."

Ocorre que a já mencionada Lei nº 8.212/91, em seu artigo 45, **expressamente** estabeleceu o prazo de decadência das referidas contribuições sociais em 10 (dez) anos, sendo matéria estranha à competência dos tribunais administrativos a discussão acerca de qual o termo inicial de decadência deve prevalecer: o primeiro do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia Ter sido constituído (Lei 8.212/91, art. 45, I) ou a data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º) ?

Por outro lado, a despeito de ser respeitável entendimento no sentido de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei ordinária, não poderia disciplinar a matéria decadência das contribuições destinadas à Seguridade Social, em face das disposições do art. 146, III, "b", da Constituição Federal, lembro que alguns Tribunais Regionais Federais vêm decidindo em sentido contrário, o que, por si só, recomenda aguardar-se o pronunciamento final e definitivo dos nossos Tribunais Superiores.

Eis o decidido à unanimidade, pela E. 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, na Apelação Cível nº 96.01.56272-9-MG, em 08/10/1999:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÍNDICO. CTN, ART. 134, V. LEF. ART. 4º, I. DECADÊNCIA. CTN, ARTS. 150, § 4º E 174 LOPS, ART. 144. LEI 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991, ART. 45. (negritei)

I. Em face do *status* de lei complementar do CTN (Constituição Federal, art. 146), não prevalece em tema de responsabilidade tributária, a restrição contida no art. 4º, § 1º da LEF.



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

- II. A responsabilidade tributária do síndico não pode, entretanto, ser oposta quando o processo falimentar for extinto no seu nascedouro sem exame de mérito.
- III. A decadência das contribuições previdenciárias, enquanto em vigor a Emenda Constitucional 08/77, regia-se, à falta de norma específica, pelas disposições do CTN consagradas no art. 150, § 4º (prazo de cinco anos e termo inicial na data da ocorrência do fato gerador).
- IV. A Carta de 1988 atribuiu-lhes, inequívoca, essência tributária (art. 149). O prazo de decadência continuou, pois, a ser quinquenal com o termo *a quo* previsto no art. 150, § 4º do CTN.
- V. **Essa situação se alterou com o início da vigência da Lei 8.212/91, que estabeleceu o prazo de decadência de dez anos, o qual prevalece sobre a regra geral da Codificação Tributária, em face de permissivo inserto na parte inicial do § 4º do art. 150 do CTN. (negritei)**
- VI. O termo inicial de decadência, não obstante o disposto no art. 45 da Lei 8.212/91, continua, entretanto, sendo o previsto no § 4º do art. 150 do CTN, de vez que a regra de contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado (CTN, art. 173, I) tem, como destinatários, os lançamentos de ofício e por declaração.
- VII. Hipótese em que as competências de janeiro a dezembro de 1985 foram alcançadas pela decadência.
- VIII. Apelo e remessa oficial improvidos."

Também na doutrina se encontram vozes respeitáveis que sustentam a aplicabilidade do prazo de 10 (dez) anos para as contribuições destinadas à seguridade social, valendo transcrever os ensinamentos do Professor Roque Antonio Carrazza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, 17ª ed., São Paulo, Malheiros, 2002, pp. 789 a 794:

"1. Atualmente, muito se tem discutido sobre quais são os prazos de decadência e de prescrição das chamadas "contribuições previdenciárias" (*contribuições sociais para a seguridade social*), diante do disposto no art. 146, III, "b", *in fine*, da CF.

.....

3. Concordamos em que as chamadas "*contribuições previdenciárias*" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às "normas gerais em matéria de legislação tributária".



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

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, temos 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 sobrepuja ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios *federativo*, *da autonomia municipal* e *da autonomia distrital*.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar – como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) – que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer – como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) – o *dies a quo* destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar – como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) – as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das *normas gerais em matéria de legislação tributária*.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna", vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação *in abstracto* de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se



Processo nº : 10980.002926/2001-96
Acórdão nº : 108-07.113

extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os artigos 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”.** (negritei)

Falando de modo mais exato, entendemos que **os prazos de decadência e prescrição das “contribuições previdenciárias” são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91,** (negritei) que segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade”.

Assim, como as contribuições em tela referem-se aos anos de 1992 a 1999, o lançamento notificado ao contribuinte em 03/05/2001 foi efetuado dentro do decêndio legal.

Nessa conformidade, voto no sentido de REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a imposição da multa de ofício.

Brasília – DF, 17 de setembro de 2002



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS