



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Recurso n.º : 301-126662
Matéria : FINSOCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente : DM CONSTRUTORA DE OBRAS LTDA.
Recorrida : 1ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 20 de fevereiro de 2006.
Acórdão nº : CSRF/03-04.751

FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DE 25 DE JULHO DE 1991. REJEIÇÃO DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo à Contribuição para o Fundo de Investimento Social 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. (Lei nº 8.212, publicada em 25/07/91).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DM CONSTRUTORA DE OBRAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli (Relator) e Paulo Roberto Cucco Antunes que deram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Anelise Daudt Prieto. Presente ao julgamento a Conselheira Elizabeth Emílio Chierregatto de Moraes (Substituta convocada).

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANELISE DAUDT PRIETO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2007

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausente momentaneamente a Conselheira JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO.



Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

Recurso n.º : 301-126662
Recorrente : DM CONSTRUTORA DE OBRAS LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela contribuinte, contra decisão proferida pela 1ª. Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, lavrada no Acórdão n.º 301-31.399 (fls. 115/122), consubstanciado na seguinte ementa:

"FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. DECADÊNCIA.

A partir de 25/07/91, data de vigência da Lei n.º 8.212/91, o prazo para a Fazenda Nacional formalizar o crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social é de 10 anos contados a partir do 1º dia do exercício seguinte aquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A cobrança dos juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Selic tem permissivo no art. 161, § 1º, do CTN, e previsão expressa no art. 13 da Lei n.º 9.065/95.

Recurso voluntário desprovido."

Do acórdão, proferido por unanimidade de votos, a contribuinte recorre, tempestivamente, alegando, em suma, que:

- i) como se pode verificar, 2 Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, já se manifestaram sobre a decadência relativamente ao Finsocial, já firmando posição pela tese dos cinco anos, sendo que uma das Turmas permanece com tal entendimento, e, segundo o voto condutor da decisão recorrida, a outra Turma apresenta posição contrária, atualmente configurando, oscilação de tendência;



Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

- ii) a 3º Câmara, vem decidindo reiteradamente pelo acolhimento do prazo de cinco anos, como se pode exemplificar pelo acórdão n.º 303-31.039;
- iii) enquanto a decisão recorrida adota o prazo de dez anos contados a partir do primeiro dia do ano seguinte, os paradigmas apontados, reconhecendo tanto a natureza tributária quanto a submissão à homologação do Finsocial, apontam o entendimento que deve ser tal prazo de cinco anos contados a partir do fato gerador;
- iv) a posição adotada na decisão recorrida é pela prevalência do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 sobre o art. 150 do CTN, já a posição fincada nas duas decisões da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais consagra a prevalência da Lei complementar, que é o "status do CTN";
- v) a recorrente mantém sua posição pela prevalência da Lei Complementar sobre a Lei Ordinária, na forma trazida em suas defesas anteriores e dos contidos nos paradigmas oferecidos para comprovar o dissídio jurisprudencial;
- vi) a fiscalização procedeu a um exame minucioso nas contas da empresa, nos diversos exercícios alcançados pela auditoria, tendo concluído que houve insuficiência no recolhimento do Finsocial apenas relativamente aos meses de janeiro a março de 1992;
- vii) a empresa foi cientificada da exigência formalizada pelo auto de infração decorrente da FM/MPF 0910100/00337/2001, no dia 11 de maio de 2001, data em que se considera validamente efetuado o lançamento;
- viii) fora aplicada multa de 75% e foram cobrados juros com base na variação da TRD, inicialmente e na Selic, ultimamente;
- ix) a exigência não se funda na falta de recolhimento, mas em simples insuficiência, tendo reconhecido os pagamentos parciais em cada período;
- x) não que a empresa tenha efetuado realmente recolhimentos a menor, apenas que o fato de tratar-se de período transcorrido nove anos atrás, provoca enorme dificuldade na localização de demonstrativos já levados a arquivo morto ou incinerados, o que impossibilita a comprovação do demonstrativo das bases de cálculo;

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

- xi) a recorrente tem consciência e certeza de que recolheu toda a contribuição devida, pois caso contrário, haveria sido constatado pelas duas fiscalizações federais que sofreu neste período e nada foi apurado como diferença;
- xii) tendo sido fiscalizada, evidentemente a recorrente deixou de zelar pela boa guarda dos demonstrativos dos períodos já fiscalizados, ainda mais que estão inteiramente alcançados pela decadência, mas, independentemente da falta de comprovantes do recolhimento integral da contribuição, o lançamento intentado não pode prosperar diante da fluência total do prazo decadencial em data anterior ao dia da ciência à requerente do conteúdo do auto de infração, cuja ciência somente se deu em 11 de maio de 2001;
- xiii) a empresa, como todas as demais sujeitas ao tributo em questão, efetuou os recolhimentos mensais na forma definida no art. 150 do CTN, inclusive no período em que demandou judicialmente procedeu à quitação normal das parcelas efetivamente devidas;
- xiv) dentro do conceito acolhido pela melhor doutrina e jurisprudência, relativamente aos fatos geradores ocorridos em dezembro de 1991 e março de 1992, a autoridade tributária somente poderia intentar qualquer forma de fiscalização ou de exigência fiscal, até dezembro de 1996 a março de 1997, passados, portanto, pelo menos cinco anos;
- xv) desta forma, é desprovida a argumentação mais ampla visando expor a intempestividade da ação fiscal, que ocorreu em relação a fatos ocorridos em período alcançados pela fiscalização, e portanto, que não poderiam sequer ser examinados pela referida fiscalização;
- xvi) sem dúvida deve ser declarada a nulidade do lançamento, tendo em vista a fluência completa do prazo decadencial, com acolhimento da competente preliminar, devidamente formalizada desde a impugnação.

Requer seja dado provimento ao recurso especial com conseqüente cancelamento da exigência, diante da constatação de que os efeitos decadenciais impediam que a fiscalização formalizasse o lançamento como o fizeram,

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

consequentemente determinando-se o necessário arquivamento do processo administrativo fiscal.

Para corroborar seus argumentos, colaciona no decorrer do recurso decisões e acórdãos, bem como anexa cópias de ementas de acórdãos às fls. 147/149.

Instado a apresentar contra-razões, a União (Fazenda Nacional) manifesta-se às fls. 155/161, tempestivamente, alegando, em suma, que:

(i) o CTN, aos dispor sobre as modalidades de lançamento, estabelece no art. 150, § 4º, que o prazo homologatório é de cinco anos, se a Lei não fixar prazo para a homologação;

(ii) neste caso, a Lei é o Decreto-lei n.º 2.049/83, art. 3º, recepcionado pela Constituição de 1988, e desta forma, existe exceção à regra do prazo decadencial de cinco anos e o regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto n.º 92.687/86 onde trata exatamente desta matéria, diz que o prazo decadencial da contribuição para o Finsocial é de 10 anos, contados da data do recolhimento, onde neste mesmo sentido, toma-se por base a Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991;

(iv) tal disposição não contraria o art. 146, inciso III, alínea "b" da CF/88, que preconiza caber à Lei complementar estabelecer normas gerais no tocante à decadência tributária, tanto é assim, que o art. 150, §4º fala apenas em "lei" e não "lei complementar" para a modificação dos prazos decadenciais.

Desta forma, conclui a Procuradoria da Fazenda Nacional que o prazo para a constituição do crédito tributário relativos ao Finsocial é de cinco anos, ofendendo literalmente o art. 150, § 4º do CTN e os arts. 45 da Lei n.º 8.212/91, 3º do Decreto-lei n.º 2.049/83 e 102 do Decreto n.º 92.698/86, requerendo desta forma que seja mantido o acórdão ora recorrido.

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até as fls. 164, última.

É o relatório.



Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator.

É de competência desta Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais examinar o Recurso Especial interposto pelo contribuinte às fls. 127/149, observados os pressupostos de sua admissibilidade.

Em relação ao prazo para interposição do recurso, previsto pelo caput do artigo 7º do Regimento Interno desta Casa, encontra-se o mesmo regular, já que interposto em 09/02/05 (note-se que o dia 08/02/05 foi feriado nacional – Carnaval), tendo o contribuinte sido intimado da decisão *a quo* em 21/01/05.

Quanto a seu cabimento, quando fundamentado no inciso II, do art. 5º do Regimento Interno da CSRF, é necessário que o mesmo demonstre, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente, e comprovando-a mediante a apresentação física do acórdão paradigma.

Nestes termos, os Acórdãos Paradigmas apontados pelo contribuinte, cujas ementas encontram-se juntadas às fls. 147/149, prestam-se a comprovar a existência de divergência quanto ao entendimento da matéria em questão.

Com efeito, o v. acórdão recorrido, proferido pela d. 1ª. Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, aponta para o entendimento de que é de 10 anos o prazo para a Fazenda Nacional formalizar o crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, nos termos da Lei nº 8.212/91.

Já o r. acórdão divergente, prolatado pela d. 3ª. Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, dita o juízo de que tal prazo é de 5 anos, a contar do fato gerador da obrigação, como preceitua o §4º, do artigo 150 do Código Tributário Nacional.



Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

Os acórdãos desta Eg. Câmara citados, conforme suas ementas às fls. 147 e 149, confirmam o entendimento esposado no acórdão paradigma já mencionado.

Já que verificado o cumprimento dos requisitos de admissibilidade do Recurso Especial, passo ao exame da controvérsia.

De plano, diante das circunstâncias fáticas e de direito que se apresentam no feito, entendo seja necessária uma análise a respeito do transcurso ou não do lapso temporal que culminaria na decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ora demandado.

A propósito, a decadência pode e deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, por ser questão efetivamente relacionada com o direito subjetivo que se pretende ver acolhido. Tal procedimento encontra subsídio no fundamento delineado pela Teoria Geral do Direito, pelo qual nenhum direito não exercido pode eternizar-se.

Em se tratando de análise da titularidade do exercício do direito de lançamento, ou seja, da plena competência para a administração realizar o ato administrativo de lançamento, com o fim de constituir seu crédito, a decadência é o instrumento ou modalidade jurídica criado para impedir que um direito se eternize nos braços adormecidos de seu titular. De tal configuração implica admitirmos que a decadência é forma de perda de um direito, pois ultrapassado o prazo estabelecido sem que nenhum ato constitutivo do direito seja proferido, este perece.

Nessa linha é que se pautou o art. 156 do Código Tributário Nacional que dispõe:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...
V – a prescrição e a decadência;”

Na verdade, ainda que não se possa falar em extinção de algo que não tenha sido constituído, a decadência opera-se na perda do direito de a

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

Fazenda constituir o crédito tributário. A extinção, a que se refere o caput, está mais para o direito subjetivo da Fazenda do que para o crédito tributário propriamente dito.

No que tange ao fundamento processual, a regra contida no art. 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, que pode ser tomada como subsidiária do Processo Administrativo Fiscal, assim dispõe:

"Art. 269. Extingue-se o processo com julgamento de mérito:

...

IV – quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição;"

Feitas estas considerações, ressalto que todos; juízes, advogados e comentaristas, são unânimes em acentuar e estabelecer as diferenças entre a decadência e a prescrição, fato este que nos impõe, inicialmente, distinguir os dois conceitos.

Clóvis Beviláqua, em comentário ao art. 161 do Código Civil, define a prescrição como sendo "a perda da ação atribuída a um direito, de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante um determinado espaço de tempo".

Melhor dizendo, todo titular de um direito tem, para salvuardá-lo, acesso a uma ação que lhe o garanta. A todo direito há uma ação que o assegure. A prescrição opera-se quando, detentor de um direito, o titular não exerce o direito de ação para exigí-lo. É, portanto, "a perda da ação atribuída a um direito".

Quanto à decadência, ocorre a extinção do direito, ou seja, aquele que antecede ao direito de ação. Diz Clóvis no dito comentário: "O prazo extintivo opera a decadência do direito, objetivamente, porque o direito é conferido para ser usado num determinado prazo; se não for exercido, extingue-se. Não se suspende, nem se interrompe o prazo; corre contra todos, e é fatal."

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

O Código Tributário Nacional no art. 156, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário.

Aqui também vamos encontrar uma característica importante para precisar os momentos de ocorrência da decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

É o artigo 173 do Código Tributário Nacional que determina de forma geral qual o prazo em que se mantém o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos:

"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 aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)"

Mais especificamente com relação a tributo lançado pela modalidade de homologação, que é o caso concreto, deve observar-se o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional:

"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 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

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 respeito do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, trago comentário do ilustre doutrinador Luciano Amaro, que diz que: “A lei só pode fixar prazo menor do que 5 (cinco) anos. (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª. ed., Ed. Saraiva, 1998, p.385).

Observo, porém, que nos termos do artigo 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Supremo Tribunal Federal ao se manifestar sobre a questão:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)”. (STF, Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso, jun/1993).

Não restam dúvidas, portanto, de que o prazo prescricional e decadencial está adstrito ao disposto no Código Tributário Nacional, não cabendo a legislação ordinária estabelecer critérios a esse respeito.

No caso concreto, tratando-se de tributo cuja modalidade de lançamento é a de homologação, aplica-se o disposto no artigo 150, § 4º, de forma que com o decurso do prazo de cinco anos, contados do fato gerador, ocorre a decadência para a Fazenda constituir o crédito tributário.



Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

Neste sentido:

"IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro e ILL. Preliminar de Decadência: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por serem tributos cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador." (8ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julho/1997; fonte: Revista Dialética de Direito Tributário nº 26, p. 151)

"DECADÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º DO CTN. LANÇAMENTO... O termo inicial da contagem do prazo decadencial para o fisco cobrar eventuais diferenças do tributo recolhido é a ocorrência do fato gerador da exação, na forma do artigo 150, § 4º do CTN. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, sequer por ordem judicial, de modo que a concessão de medida liminar em mandado de segurança pode paralisar a cobrança, mas não o lançamento. Precedentes do STJ. (...)" (TRF, 2ª. T., unânime, AMS 2002.71.04.000892-8/RS, rel. Des. Fed. Wilson Darós, set/2002).

"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 artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. (...)” (STJ, 1ª. Seção, unân., EDiv-REsp 101.407/SP, rel. Min. Ari Pargendler, 07/abr/2000).

Diante do exposto, uma vez que o fato gerador apurado pelo Auto de Infração ocorreu no período de dezembro de 1991 a março de 1992, quando de sua lavratura já se encontrava eivado pelo instituto da decadência, já que lavrado em 09/05/2001, razão pela qual dou provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

Sala das Sessões – DF, em 20 de fevereiro de 2006


NILTON LUIZ BARTOLI



Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

VOTO VENCEDOR

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora Designada.

No que concerne aos lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, vale lembrar o disposto nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, publicada naquela data:

“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.

(...)

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos.”

Poderia ser argumentada a existência de antinomia entre essa norma e o estabelecido nos artigos 173 e 174 do CTN:

“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.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo 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, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.



Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

(...)"

Porém, como ensina o brilhante professor de Direito Constitucional Tributário Roque Antonio Carrazza, na última edição de seu clássico livro Curso de Direito Constitucional Tributário¹, nada impede que uma lei ordinária federal fixe prazos prescricionais e decadenciais diversos daqueles do CTN.

Para ser fiel ao seu raciocínio, ao qual me filio, transcrevo-o:

"...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 n.º 8.212/91, a decadência e a prescrição das contribuições previdenciárias continuam regidas pelos arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional.

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.

¹ Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. pp. 815/817.

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

Vejam os.

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 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,

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

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.

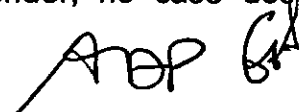
Nesse sentido, os arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

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)

Friso ainda que o entendimento exposto aplica-se também ao caso da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, haja vista que o artigo 10 da referida Lei 8.212/91 dispõe que a seguridade social (a que se refere os artigos 45 e 46 supra citados) será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e daquela lei, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais. E no artigo 11 aquela norma estabelece, em consonância com a Carta Magna, que no âmbito federal o orçamento da Seguridade Social é composto inclusive das receitas das contribuições sociais, inclusive aquelas incidentes sobre o faturamento ou o lucro, caso do Finsocial.

Além disso, considerando que a fixação dos prazos decadenciais depende de lei própria da entidade tributante e não de lei complementar, lembro que a inferência da aplicabilidade dos referidos artigos daquela lei, em se tratando de contribuições sociais, vale mesmo nos casos em que tenha havido algum recolhimento do tributo e aos quais, portanto, este Colegiado costuma entender, no caso dos



Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

impostos com lançamento por homologação, que deve ser aplicado o disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Adicione-se a tanto que a conclusão de que se aplica às contribuições destinadas à Seguridade Social o previsto no art. 45 da Lei n.º 8.212/91, que prevalece sobre a regra contida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, vem sendo adotada, inclusive, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como no voto da lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, emanado por meio do recentíssimo Acórdão CSRF/02.01.665, de 10/05/2004, cuja ementa é a seguinte:

“COFINS. DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário pertinente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é de dez anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição poderia haver sido constituído. Recurso provido.”

Ressalte-se que na Terceira Turma a jurisprudência também tem sido nesse sentido.

Também merece destaque a unânime decisão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em voto do Ministro Castro Meira no RESP 475.559 - SC, proferido em 16/10/2003, cuja ementa transcrevo a seguir:

“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.**

2. *In casu*, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela **decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.**

3. Recurso Especial parcialmente provido. (grifei)”

Processo n.º : 10980.003089/2001-12
Acórdão n.º : CSRF/03-04.751

Naquele voto, o Ministro informa que 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 n.º 8.212/91, que versaria sobre tema que, a seu entender, não poderia ser veiculado em lei ordinária. Porém, aquela Corte vem “aplicando a norma vergastada, que ainda não teve a sua constitucionalidade questionada em seu âmbito.” Observa também que a determinação do prazo de prescrição não é matéria reservada à lei complementar, tanto que foi veiculada no parágrafo 9º do artigo 2º da Lei n.º 3.807/60, que restaurou o prazo de 30 anos previsto em norma anterior.

Ao final, informando que seu entendimento ficou pacificado no âmbito da Primeira Seção daquela Corte, transcreve a ementa do seguinte julgado:

“PREVIDENCIÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PRESCRIÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

1. O prazo prescricional das contribuições previdenciárias sofreu oscilações ao longo do tempo: a) até a EC 08/77 – prazo quinquenal (CTN); b) após a EC 08/77 – prazo de trinta anos (Lei 6.830/60) e; c) após a Lei 8.212/91, prazo de dez anos.

2. Se o contribuinte é pessoa jurídica de direito público, o prazo prescricional em seu favor, em qualquer época, é quinquenal, por força do Decreto 20.910/32 – Súmula 07 do extinto TFR.

3. Embargos de divergência não conhecidos. (ERESP 192.507/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, DJU de 10/03/03).”

Aliás, vale lembrar, em adição ao frisado no voto do RESP n.º 475.559 – SC, que também não existe decisão no âmbito do Supremo Tribunal Federal no sentido da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91. Por isso, é defeso à Administração Pública, mormente aos Conselhos de Contribuintes, negar vigência a tais normas. Com efeito, basta lembrar o disposto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, em seu artigo 22-A, que veda afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Por todo o exposto, entendo que com o advento da Lei n.º 8212/91 o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao Finsocial passou a extinguir-se somente com o decurso do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Considerando que o lançamento em pauta refere-se a fatos geradores cujos elementos temporais estão situados no período de 12/1991 a 03/1992, posteriores a 25/07/91, e que o lançamento ocorreu em 11/05/2001, rejeito a arguição de decadência do direito de constituir o crédito tributário e nego provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Sala das Sessões – DF, em 20 de fevereiro de 2006.


ANELISE DAUDT PRIETO

