



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

Processo n° : 10980.005647/00-13
Recurso n° : 126.000
Acórdão n° : 301-31.647
Sessão de : 27 de janeiro de 2005
Recorrente : MAINTENANCE SERVICE ENGENHARIA DE
MANUTENÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ/CURITIBA/PR

FINSOCIAL – DECADÊNCIA – O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolher parcialmente a preliminar de mérito de decadência, vencido o Conselheiro Luiz Roberto Domingo, relator, que dava provimento integral. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto quanto à preliminar o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes.

OTACÍLIO DANTEAS CARTAXO
Presidente

LUIZ ROBERTO DOMINGO
Relator

Formalizado em: **21 SET 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Roberta Maria Ribeiro Aragão, Atalina Rodrigues Alves, José Luiz Novo Rossari e Lisa Marini Ferreira dos Santos (Suplente). Ausente o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho.

Processo nº : 10980.005647/00-13
Acórdão nº : 301-31.647

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra decisão prolatada pela DRJ – CURITIBA/PR que manteve o lançamento do Finsocial – Falta de Recolhimento com base nos fundamentos consubstanciados na seguinte ementa:

“INCONSTITUCIONALIDADE. STF. DECISÃO JUDICIAL DEFINITIVA.

A decisão final do STF, pela constitucionalidade do Finsocial e dos aumentos de alíquotas para a empresa que, no caso, é exclusivamente prestadora de serviços, alcança todo o tempo em que esteve sujeita a essa contribuição.

DECADÊNCIA.

Segundo o Decreto-lei nº 2.049, de 1º de agosto de 1983, art. 3º, e o dispositivo permissivo da Lei nº 5.172 (Código Tributário Nacional – CTN), de 25 de outubro de 1966, art. 150, § 4º, é de 10 anos o prazo decadencial para o lançamento da contribuição ao Finsocial.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. TAXA REFERENCIAL

É legítima a cobrança de juros de mora equivalente à TR, com base na legislação vigente.

SELIC.

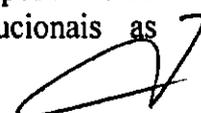
As contribuições não pagas nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidas de juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, a partir 01/04/1995.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Intimado da decisão de primeira instância, em 23/03/2001, o recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário, em 03/05/2001, trazendo na fase recursal os mesmos argumentos já aduzidos na impugnação, como a seguir:

“Período 12/89 a 02//91

a) seja declarado o presente auto de infração tendo em vista que a recorrente está acobertada por decisão favorável com trânsito em julgado, a qual somente perde seus efeitos se rescindida por meio de ação rescisória, cuja decisão reconhece inconstitucionais as majorações de alíquotas do FINSOCIAL;



Processo nº : 10980.005647/00-13
Acórdão nº : 301-31.647

b) bem como por ter se operado a decadência do direito de constituição do crédito tributário por parte do fisco federal, tal como explicitado no tópico específico acima;

Período de 03/91 a 03/92

a) seja reconhecida a decadência de constituição do crédito tributário por parte do fisco federal, tal como explicitado no tópico específico acima;

Período Integral

a) requer seja declarada a NULIDADE do presente auto de infração, por tudo o que acima foi exposto;

b) em prevalecendo o lançamento do tributo denominado FINSOCIAL, o que não se espera, requer seja declarada a inaplicabilidade da taxa SELIC na correção dos referidos débitos, nos termos do acima transcrito no tópico específico sobre o tema;

c) da mesma forma seja declarada a inaplicabilidade da taxa denominada TR, tendo em vista matéria pacificada sobre o assunto, também nos termos do acima transcrito em tópico específico.”

O Recurso foi encaminhado a este Terceiro Conselho, para julgamento.

É o relatório.



Processo nº : 10980.005647/00-13
Acórdão nº : 301-31.647

VOTO

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Trata-se de insuficiência de recolhimentos do SIMPLES relativamente aos períodos de apuração ocorridos entre 31/01/1997 e 31/12/1997, constituídos após o prazo quinquenal contado a partir do fato gerador.

O ponto que impede apreciar, portanto, refere-se à decadência.

A decadência é um instituto de direito material que traz, em seu bojo, a ação deletéria do tempo em relação ao direito potestativo¹ por conta da incúria de seu titular², ultimando a plena realização do princípio da segurança do direito, ditado pela manutenção da estabilidade das relações jurídicas, e em prol do interesse pela preservação da harmonia social.

O Código Tributário Nacional, no art. 156³, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário. Observe-se que o referido artigo contém 11 itens⁴ enumerativos das diversas modalidades de extinção do crédito tributário, sendo que a prescrição e a decadência estão consignadas juntas num único item. Há, aí, uma confusão, ou melhor uma identificação errônea da prescrição com a decadência como modalidade de extinção do crédito fiscal.

¹ Utilizo o termo "potestativo" no sentido de "potestade pública" nos termos definidos por José Cretella Junior, in Dicionário de direito administrativo. José Bushatsky, Ed. São Paulo, 1972.

² AMORIM FILHO, Agnelo. *Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis*. Revista dos Tribunais, nº 30, apud FANUCCHI, Fábio. *A decadência e a prescrição em direito tributário*. Edição póstuma. 2ª edição. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1982, p. 39

³ Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - a remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus parágrafos 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

⁴ Inciso XI acrescido pela Lei Complementar 104/2001.

Processo nº : 10980.005647/00-13
Acórdão nº : 301-31.647

Na verdade, a prescrição não extingue o crédito tributário, apenas retira-lhe o direito de ação, a exequibilidade. É a norma secundária eleita por Lourival Vilanova⁵ que deixa de ter validade para a perseguição do direito. A prescrição não extingue nenhum direito substantivo; extingue o direito processual, o direito à ação.

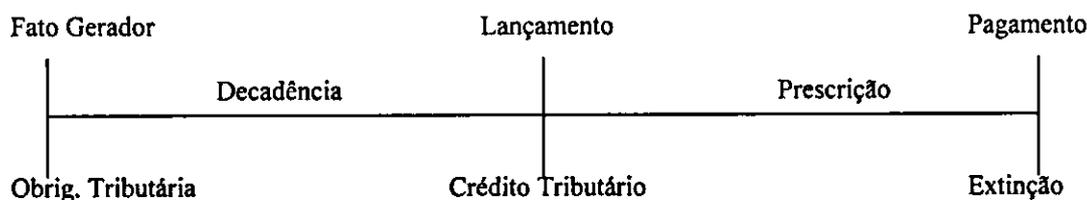
Apesar de estar edificada de forma equivocada a norma extintiva do crédito tributário, no que concerne à prescrição, uma vez que a extinção se dá de forma indireta, isto é, ao perder o direito à ação o direito substantivo indiretamente perde sua capacidade de cogência jurídica. E embora, no art. 156, a norma refira-se primeiro à prescrição – “prescrição e a decadência” – ao defini-las, mais adiante, o legislador do Código inverteu acertadamente a ordem, dispondo no art. 173 sobre a decadência e no art. 174 sobre a prescrição.

As normas jurídicas veiculadas nesses artigos do Código Tributário Nacional, esboçam conceitos mais exatos, a decadência refere-se à extinção do direito de constituir o crédito tributário (art. 173) – exercício da potestade pública – e a prescrição refere-se à perda do direito de ação para a cobrança do crédito tributário (art. 174), presumidamente não aplacado pela decadência; constituído.

Se assim podemos afirmar que há uma característica importante, em relação ao aspecto da aplicação do Direito no tempo, 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).

Na dicção da norma jurídica veiculada no art. 174, a prescrição começa quando se encerra a possibilidade de transcurso do prazo decadencial pela prática do ato potestativo – na “data da constituição definitiva” do crédito tributário, o que mostra que a constituição definitiva do crédito tributário é o divisor de águas entre a contagem do prazo de decadência (que se torna inaplicável se o lançamento ocorreu antes de sua verificação) e a prescrição (que inicia sua contagem a partir do lançamento). Portanto, podemos perceber que a inércia da Fazenda seja para constituição, seja para cobrança do tributário, implica a extinção do direito, a extinção do crédito tributário.

Fábio Fanucchi⁶ explicitou bem esses conceitos, idealizando um quadro da aplicação desses institutos jurídicos no tempo e ressaltando a distinção temporal na existência do curso da decadência e o curso da prescrição, em face da ação deletéria do direito da fazenda:



⁵ Causalidade e Relação no Direito. 2ª ed., Saraiva, 1989.

⁶ A Decadência e a Prescrição em Direito Tributário. Ed. Resenha Tributária. 1970.

Processo nº : 10980.005647/00-13
Acórdão nº : 301-31.647

Assim, diante das considerações acima, passo a análise da questão de mérito, para verificar o termo inicial do prazo decadencial do Finsocial.

No caso em apreço, é necessário analisar em que extensão o art. 45 da Lei nº 8.212/91 alterou o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Para tanto é necessário estabelecer contato com as disposições veiculadas nos artigos, iniciando-se pela norma complementar:

“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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

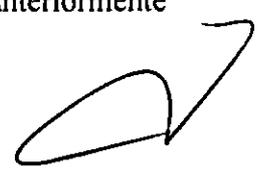
§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A norma ordinária, que, para o Eminent Relator, é a que veicula alteração da norma complementar, dispõe o que segue:

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.



Processo nº : 10980.005647/00-13
Acórdão nº : 301-31.647

Apesar de o art. 45 da Lei nº 8.212/91, não fazer qualquer referência ao art. 150 do Código Tributário Nacional, impõe-nos uma análise sistêmica da norma para compulsar se sua ontologia aponta para o prazo previsto no referido § 4º.

Tenho entendido que, quando a Lei Complementar indica que a norma ordinária poderá alterar um determinado “valor” (seja quantitativo, qualitativo, temporal, etc), a Lei Ordinária poderá fazê-lo nos limites desenhados pela Lei Complementar, não podendo alterar a substância jurídica definida pela Lei Complementar.

Uma coisa que não se discute, qualquer que seja o foro, é a modalidade de lançamento das Contribuições Sociais, dentre elas o PIS, a COFINS, a CSLL, a CIDE, e como no presente caso o FINSOCIAL. Todas são contribuições cuja modalidade de lançamento se dá pela sujeição à homologação, nos termos prelecionados pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Mas o PIS não é uma contribuição instituída sob os auspícios do art. 195 da Constituição Federal e sequer é relacionada pelo art. 23 da Lei n

O art. 45 da Lei nº 8.212/91⁷, até poderia ter cumprido a missão de alterar o prazo decadencial das contribuições sociais sujeitas ao lançamento por homologação, mas não o fez de forma expressa e se houver entendimento de que alcançou tal mandamento (art. 150, §4º, Código Tributário Nacional) excedeu à função outorgada pela Lei Complementar modificando a estrutura jurídica do lançamento por homologação e isso não poderia ter sido feito.

O § 4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional, dispõe que, nos casos de lançamento por homologação, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Tal artigo preceitua que outra lei poderá fixar um prazo para a homologação, ou seja, autoriza que outra lei estabeleça um prazo distinto para a homologação.

Pois bem, se considerarmos que o art. 45, da Lei nº 8.212/91, fixou um novo prazo (10 anos) para a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos, nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, restará responder à seguinte questão: Como coadunar o valor jurídico de “10 anos” com a estrutura da contagem de prazo para os lançamentos sujeitos à homologação, haja vista que o art.

⁷ 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.

Parágrafo único. A Seguridade Social nunca perde o direito de apurar e constituir créditos provenientes de importâncias descontadas dos segurados ou de terceiros ou decorrentes da prática de crimes previstos na alínea j do art. 95 desta lei.

Processo n° : 10980.005647/00-13
Acórdão n° : 301-31.647

150, § 4º, consigna como termo inicial da decadência o fato gerador e o art. 45, atribui como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído?

Se de um lado, ratifico que é plenamente possível a lei ordinária alterar o prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, de outro lado, entendo que tal alteração deve ser feita segundo os termos definidos na Lei Complementar. Portanto, o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não pode alterar nem a estrutura nem o termo inicial da modalidade do lançamento prevista no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional. As normas veiculadas em tais artigos são inconciliáveis e não comportam uma integração interpretativa que possibilite aferir a alteração de 5 (cinco) para 10 (dez) anos do prazo decadencial dos tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação.

Se compararmos o art. 45 da Lei nº 8.212/91 com o art. 173 do Código Tributário Nacional (regra geral da decadência aplicável a todo tipo de lançamento exceto os da modalidade por homologação), verificaremos que a estrutura gramatical, conteúdo semântico e as estruturas jurídicas não só se assemelham como guardam verossimilhança indiscutível:

- Art. 45 da Lei 8.212/91:

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. 173 do Código Tributário Nacional:

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.

Ora, o que se percebe pela leitura e interpretação dos artigos acima é que o art. 45 foi redigido à imagem e semelhança do art. 173 (regra geral de decadência, destinada aos tributos e contribuições sujeitas aos lançamentos de ofício e por declaração) e não para ditar novo termo temporal para as contribuições cuja modalidade de lançamento seja por homologação.

Processo nº : 10980.005647/00-13
Acórdão nº : 301-31.647

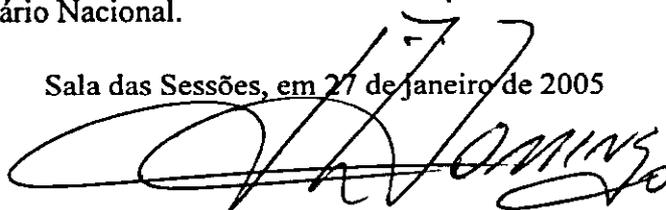
Nota-se, ainda, que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, tem como termo inicial, a ocorrência do fato gerador. E, os arts. 45, da Lei nº 8.212/91 e 173 do Código Tributário Nacional, têm como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte. Com isso, não se pode pretender atribuir ao art. 45 da Lei nº. 8.212/91 a qualidade de alterar o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, o que a meu ver não podem ser equiparados, haja vista, que o lançamento do Finsocial ocorre pela modalidade homologação, conforme previsto no art. 150, §4º, e que portanto, não pode ser alterado.

Assim, entendo que a norma do art. 45 da Lei nº 8.212/91, superada eventual impossibilidade de alteração do prazo previsto no art. 173, é aplicável às contribuições sujeitas aos lançamentos cuja modalidade seja de ofício e por declaração, exclusivamente. Não sendo o caso do Finsocial, entendo inaplicável a contagem do prazo de 10 (dez) anos.

Desta forma, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do Finsocial, continua sendo a data do fato gerador e o prazo de 05 (cinco) anos.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, exclusivamente para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar a contribuição sujeita ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2005



. LUIZ ROBERTO DOMINGO – Relator

Processo nº : 10980.005647/00-13
Acórdão nº : 301-31.647

VOTO VENCEDOR QUANTO À PRELIMINAR

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator Designado

Em que pesem as brilhantes argumentações do nobre Conselheiro Relator, a quem faço as minhas reverências, ousou discordar da sua posição, nos termos do que exponho a seguir.

Trata-se da alegação de decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário estaria extinto.

O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.

O Código Tributário Nacional - CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art.147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art.150).

O FINSOCIAL é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Embora o Código Tributário Nacional - CTN utilize a expressão "homologação do lançamento", não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de homologação. Daí porque, trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles, José Souto Maior Borges, em sua obra "Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981, p. 465,466 e 468" e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho "Lançamento por Homologação - Decadência e Pedido de Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, n. 3, fev. 1997, p. 72 e 73."

No entanto, a Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu, através do caput do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:

Processo nº : 10980.005647/00-13
Acórdão nº : 301-31.647

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

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

A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja 25/07/91.

Acrescente-se, ainda, que, por força da vinculação deste Colegiado às normas legais vigentes, está afastada da sua competência a análise de disposição expressa em Lei, como no caso, in concreto.

Diante do exposto, rejeito as arguições de decadência suscitadas pela defesa.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2005


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator Designado