



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 10980.006227/2001-15
Recurso n.º : 301-126593
Matéria : FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente : KRAFT FOODS BRASIL S/A
Recorrida : 1ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 12 de fevereiro de 2007
Acórdão n.º : CSRF/03-05.239

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 KRAFT FOODS BRASIL S/A,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Carlos Henrique Klaser Filho e Luis Antonio Flora que deram provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANELISE DAUDT PRIETO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 07 MAI 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO (Substituto Convocado) e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo n.º : 10980.006227/2001-15
Acórdão n.º : CSRF/03-05.239

Recurso n.º : 301-126593
Recorrente : KRAFT FOODS BRASIL S/A
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O presente recurso especial, interposto pela contribuinte Kraft Foods Brasil S/A – com fulcro no art. 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais –, versa sobre decisão que, por voto de qualidade, negou provimento ao seu recurso voluntário, alegando que a formalização do crédito tributário relativo ao Finsocial pela Fazenda Pública ocorreu antes da sua fulminação pelo instituto da decadência. Tal sentença é amparada pelo art. 45 da Lei 8.212/91 que, a partir de 25/07/1991 – data da sua publicação –, estabeleceu que o prazo para a Fazenda formalizar os créditos relativos às contribuições para a Seguridade Social – entre elas o Finsocial –, é de 10 anos contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

A contribuinte – amparada pelo Acórdão paradigma 201-74412 – alega que não há que se considerar o prazo delineado pela Lei 8.212/91, em virtude do disposto nos artigos 146, inciso III, alínea “b”¹ da Carta Magna, e 173² e 150, §4º³ do CTN. Salienta ainda que, na

Adp

¹ Art. 146. Cabe à lei complementar:

I – (...);

II – (...);

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

a) (...);

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

² Art. 173. O direito de a fazenda 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.

³ 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 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.

Gr

Processo n.º : 10980.006227/2001-15
Acórdão n.º : CSRF/03-05.239

hierarquia normativa, o CTN goza do *status* de Lei Complementar. Apresenta doutrina e jurisprudência, tanto judicial quanto administrativa, em reforço a sua tese.

Por fim, solicita a reforma integral do acórdão guerreado.

O Ilustre Presidente da Câmara recorrida entendeu estarem presentes os pressupostos de admissibilidade e deu seguimento ao recurso especial.

Intimado, o representante da Fazenda Pública apresentou contra razões tempestivamente. Nessas, defende que o prazo decadencial em questão é regido pelo disposto na Lei 8.212/91. Faz ainda alusão ao prazo constante do Decreto nº 92.698/86, que regulamentou a contribuição para o FINSOCIAL. Conclui, afirmando que a análise da inconstitucionalidade dos supracitados dispositivos é vedada no âmbito administrativo e requer a manutenção do teor do acórdão recorrido.

É o relatório.



Processo n.º : 10980.006227/2001-15
Acórdão n.º : CSRF/03-05.239

VOTO

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora.

Conheço do recurso, com base nos mesmos fundamentos adotados pelo Ilustre Presidente da Câmara recorrida.

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.

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

Processo n.º : 10980.006227/2001-15
Acórdão n.º : CSRF/03-05.239

Tributário⁴, 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 nº 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.

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.

⁴ Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. pp. 815/817.

Processo n.º : 10980.006227/2001-15
Acórdão n.º : CSRF/03-05.239

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, 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.

Processo n.º : 10980.006227/2001-15
Acórdão n.º : CSRF/03-05.239

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)

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 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 nº 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.



Processo n.º : 10980.006227/2001-15
Acórdão n.º : CSRF/03-05.239

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)”

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 nº 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 nº 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 nº 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

Processo n.º : 10980.006227/2001-15
Acórdão n.º : CSRF/03-05.239

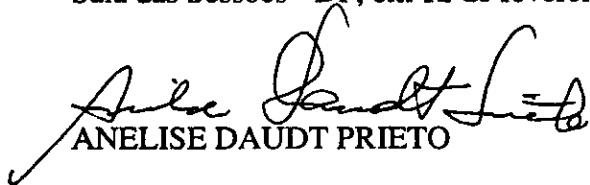
22-A, que veda afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Ademais, é mister salientar que o Decreto nº 92.698/86 e o Decreto-Lei 2.049/83, que também fixavam prazos decadenciais para a Fazenda apurar e constituir créditos tributários relativamente ao Finsocial, não foram recepcionados pelo novo ordenamento jurídico, com o advento da Constituição Federal de 1.988.

Por todo o exposto, entendo que com o advento da Lei nº 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 janeiro de 1992 a março do mesmo ano, posteriores a 25/07/91, e que o lançamento ocorreu em 05/06/2001, 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 12 de fevereiro de 2007


ANELISE DAUDT PRIETO

