



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	12045.000129/2007-65
Recurso nº	241.998 Especial do Procurador
Acórdão nº	9202-01.274 – 2ª Turma
Sessão de	08 de fevereiro de 2011
Matéria	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	CIRO MIRANDA GIFFORD NETO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/05/1989

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE RESPONSABILIDADE DE PESSOA FÍSICA/JURÍDICA. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. TERMO INICIAL.

Nos casos de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física e/ou jurídica, o fato de o sujeito passivo não informar a data de início e término da construção, na forma que exige a legislação de regência, por se tratar de descumprimento de obrigações acessórias, não tem o condão de deslocar a data da ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias e, por conseguinte, o termo inicial da decadência, cabendo ao contribuinte, porém, comprovar aludidas datas, com documentação hábil e idônea, se chamados pela autoridade fazendária para tanto.

In casu, tratando-se de obra de construção civil, com sua conclusão fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente Certidões da Prefeitura Municipal competente, as quais detêm fé pública, corroboradas por conjunto probatório robusto, impõe-se o acolhimento do pleito do contribuinte, em observância ao princípio da verdade material.

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. INSTRUÇÕES NORMATIVAS. LIMITAÇÃO LEGAL.

Às Instruções Normativas é defeso inovar, suplantar e/ou coarctar os ditames da lei regulamentada, sob pena de malferir o disposto no artigo 100, inciso I, do CTN, mormente tratando-se as IN's de atos secundários e estritamente vinculados à lei decorrente.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Caio Marcos Cândido – Presidente-Substituto

Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM:

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Presidente-Substituto), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

CIRO MIRANDA GIFFORD NETO, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.618.150-2, referente às contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas pelo notificado, concernentes à parte dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração decorrente da mão-de-obra empregada em construção civil de responsabilidade de pessoa física, apurada por aferição indireta, com espeque no artigo 33, § 4º, da Lei nº 8.212/91, referente à obra residencial realizada no endereço Av. Caçula – Bairro Lot. Caçula - Município de Três Ranchos/GO, matrícula no INSS sob nº 32.670.01645/62, em relação ao período fiscalizado de 01/1994 a 06/2004, conforme Relatório Fiscal, às fls. 16/20.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Segundo Conselho de Contribuintes contra decisão da SRP em Goiânia/GO, DN nº 08.401.4/0028/2007, às fls. 95/100, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a egrégia 6ª Câmara, em 03/07/2008, achou por bem conhecer do Recurso da contribuinte e, pelo voto de qualidade, DAR-LHE PROVIMENTO, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão nº 206-01.057, com sua ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRA E
CONSTRUÇÃO CIVIL. DECADÊNCIA.*

É vedado à Administração Pública recusar fé a documentos

Assinado digitalmente em 18/02/2011 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE , 23/02/2011 por CAIO MARCOS C ANDIDO

Autenticado digitalmente em 18/02/2011 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE
Emitido em 24/02/2011 pelo Ministério da Fazenda

O interessado comprova a conclusão da obra em período abrangido pela decadência.

Recurso Voluntário Provido.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 132/142, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado a legislação que contempla a matéria, mais precisamente o artigo 49, § 1º, b, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 496 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, então vigente, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada à contrariedade à lei argüida.

Em defesa de sua pretensão, infere que o contribuinte não contestou a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, se limitando a alegar a decadência do crédito tributário, com base na conclusão da obra há mais de 10 (dez) anos, sem conquantar comprovar seu argumento, mediante documentação hábil e idônea, mormente aquela elencada no artigo 496 da IN INSS/DC nº 100/2003.

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que o artigo 49, § 1º, b, da Lei nº 8.212/91, exige que o contribuinte comunique ao INSS (atualmente RFB) o início da execução da obra, no prazo de 30 (trinta) dias, cabendo àquele comprovar que a sua realização, total ou parcial, ocorreu em período abarcado pela decadência (art. 496 da IN nº 100/2003), razão pela qual a omissão relativamente a tais obrigações acessórias não pode favorecê-lo.

Sustenta que a ausência de comunicação do início das obras de construção civil, por parte do contribuinte, impede o início da contagem do prazo decadencial, sob pena de *privilegiar a própria torpeza do sujeito passivo, que se utiliza de sua omissão ilegal e clandestina para obter benefícios indevidos em detrimento daqueles outros que cumprem todas as suas obrigações legais.*

Insurge-se, ainda, ao *decisum* recorrido, sob o argumento de contrariar, igualmente, o disposto no artigo 5º, inciso II, e artigo 37, da Constituição Federal, c/c artigo 142, parágrafo único, do CTN, e artigo 2º, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 9.784/99, por entender que a fé pública dos documentos emitidos pela Administração não pode se prestar a acobertar ilegalidades, a partir de interpretações distorcidas, implicando que aludido comando constitucional determina ser *vedado à União recusar fé aos documentos públicos, desde que estes estejam em conformidade com a lei.*

Defende que os dispositivos legais supratranscritos, ora contrariados, *estabelecem o caráter vinculado do lançamento, não havendo espaço para tergiversações na aplicação da lei*, ao contrário do que restou decidido pela Câmara recorrida ao afastar a exigência fiscal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial do Procurador, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido, em tese, contrariou a legislação tributária e/ou provas constantes dos autos, conforme Despacho nº 2400-283/2009, às fls. 144/147.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Procuradoria, o contribuinte ofereceu suas contrarrazões, às fls. 151/162, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a contrariedade à lei suscitada, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, trata-se de notificação fiscal exigindo contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração decorrente da mão-de-obra empregada em construção civil de responsabilidade de pessoa física, apurada por aferição indireta, com arrimo no artigo 33, § 4º, da Lei nº 8.212/91, referente à obra residencial realizada no endereço Av. Caçula – Bairro Lot. Caçula - Município de Três Ranchos/GO, matrícula no INSS sob nº 32.670.01645/62.

Ao analisar o caso, a Câmara recorrida, achou por bem rechaçar a pretensão fiscal, aplicando o prazo decadencial de 05 (cinco) anos insculpido no Código Tributário Nacional, restando decaído o crédito tributário, por entender que os documentos colacionados aos autos pelo contribuinte comprovam que a obra em referência fora concluída em período decadente.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a legislação de regência, notadamente o artigo 49, § 1º, b, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 496 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, então vigentes, os quais obrigam o contribuinte a informar ao INSS o início e o término da construção, cabendo àquele, ainda, comprovar que a realização total ou parcial da obra ocorreu em período abarcado pela decadência, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

A fazer prevalecer seu entendimento, assevera que a ausência de comunicação do início das obras de construção civil, por parte do contribuinte (inobservância de obrigação acessória), impede o início da contagem do prazo decadencial, o qual só passará a correr quando do conhecimento do fisco de aludida obra, sob pena de *privilegiar a própria torpeza do sujeito passivo, que se utiliza de sua omissão ilegal e clandestina para obter benefícios indevidos em detrimento daqueles outros que cumprem todas as suas obrigações legais.*

Igualmente, infere que o *decisum* recorrido malferiu os preceitos do artigo 5º, inciso II, e artigo 37, da Constituição Federal, c/c artigo 142, parágrafo único, do CTN, e artigo

Assinado digitalmente em 18/02/2011 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE , 23/02/2011 por CAIO MARCOS C

ANDIDO

Autenticado digitalmente em 18/02/2011 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE

Emitido em 24/02/2011 pelo Ministério da Fazenda

2º, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 9.784/99, por entender que a fé pública dos documentos emitidos pela Administração não pode se prestar a acobertar ilegalidades, a partir de interpretações distorcidas, nos termos constantes do decisório atacado.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da simples análise dos autos, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Consoante se extrai dos autos, a querela estabelecida *in casu* se fixa em determinar o termo inicial do prazo decadencial inserto no artigo 173, inciso I, do CTN (abaixo transcrito), aplicado no Acórdão recorrido em razão da ausência de antecipação de pagamento, senão vejamos:

“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;

[...]

Afora entendimento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que com a alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo a aplicabilidade do artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal, na forma do entendimento daquele Tribunal Superior, manifestado nos autos do Resp nº 973.733/SC.

Em suas razões recursais, inicialmente, pretende a Procuradoria deslocar o termo inicial do prazo decadencial, para a data do conhecimento da obra pelo INSS, a pretexto de o contribuinte ter deixado de informar/comunicar ao fisco as datas de seu início e término.

Não obstante as substanciosas razões da Procuradoria, seu insurgimento não tem o condão de macular o Acórdão recorrido. Aliás, vários são os motivos que demonstram a fragilidade e rechaçam a pretensão da Fazenda, como passaremos a demonstrar.

De plano, ressalta-se que as obrigações tributárias que o contribuinte deixou de cumprir (informar o início e o término da obra) se revestem de natureza acessória, como a própria Procuradoria reconheceu em seu recurso, não se prestando, portanto, a deslocar o fato gerador da obrigação principal objeto da presente notificação e, por conseguinte, o termo inicial da decadência.

Em verdade, a recorrente faz confusão ao tratar da questão, trazendo à colação argumentos relativos ao descumprimento de obrigações acessórias.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, de conformidade com o artigo 113 do Código Tributário Nacional, as obrigações tributárias são divididas em duas espécies, obrigação principal e obrigação acessória. A primeira diz respeito

à ocorrência do fato gerador do tributo em si, por exemplo, recolher ou não o tributo propriamente dito, extinguindo juntamente com o crédito decorrente.

Por outro lado, a obrigação acessória, relaciona-se às prestações positivas ou negativas, constantes da legislação tributária de interesse da arrecadação ou fiscalização tributária, sendo exemplo de seu descumprimento o contribuinte deixar de informar ao INSS o início e/ou término da obra de construção civil de sua responsabilidade.

Dessa forma, uma vez constatada a inobservância da obrigação acessória, caberia à autoridade lançadora lavrar o respectivo auto de infração, fato que não tem o condão de alterar a ocorrência do fato gerador do tributo ora exigido, como acima elucidado, sobretudo quando o fisco é quem tem obrigação legal de fiscalizar as declarações (omissas ou não) dos sujeitos passivos, notadamente nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação promovido pelo contribuinte e sujeito a posterior exame da autoridade fazendária.

Aliás, mister se fazer um parênteses na conclusão da recorrente. Destarte, a prevalecer o entendimento da Procuradoria, casos dessa natureza (obra de construção civil sob responsabilidade de pessoas físicas ou jurídicas) não estariam sujeitas ao prazo decadencial, em qualquer lapso temporal pretérito, uma vez que, somente quando constatada a realização da obra pelo Fisco o prazo decadencial começaria a contar, abarcando construções realizadas em qualquer tempo (10, 20, 30 anos anteriores à descoberta). Tal conclusão representa o absoluto afastamento da decadência na relação tributária entre tais contribuintes e o Fisco, o que fere de morte os princípios constitucionais da isonomia, moralidade e segurança jurídica, dentre outros, reproduzidos, igualmente, no artigo 2º da Lei nº 9.784/99, os quais devem ser observados pela Administração em suas atividades, incluindo, consequentemente, a Procuradoria da Fazenda Nacional.

Com efeito, o artigo 142 do Código Tributário Nacional estabelece que a atividade do lançamento é obrigatória e vinculada por parte das autoridades fazendárias, não cabendo a estes atribuírem responsabilidade ao contribuinte por ter deixado de prestar informações ao Fisco, quando constatada tal omissão fora do prazo decadencial.

Mais a mais, as contribuições previdenciárias em comento incidiram sobre a mão-de-obra empregada em construção civil de responsabilidade de pessoa física. Daí porque ser necessário o conhecimento do término da obra, uma vez que com essa informação evidencia a data da ocorrência dos fatos geradores.

Neste sentido, aliás, o contribuinte vem sustentando desde o primeiro momento que a obra em referência teve início em janeiro de 1989 e término em maio do mesmo ano, tendo em vista sua realização com casa pré-fabricada.

Em defesa de sua pretensão, o contribuinte fez acostar aos autos junto a impugnação comprovante de ligação de luz (fls. 24 e 40), datada de 05/01/1989; fotos do imóvel (fls. 41/46 e 49/50), com certidão de autenticidade de fl. 48; cópia da CTPS do caseiro contratado em 1992 (fls. 51/52), Procuração Pública para transmissão do imóvel, com a sua devida descrição, datada de 20/06/1995 (fls. 53/55), anexada à Escritura Pública de Compra e Venda, lavrada no Cartório de Registro de Imóveis sob o nº R-18-1-151, pág. 122vº/10, protocolo nº 4.482, em 22 de outubro de 1999 (fls. 56/59).

Trouxe à colação, ainda, escritura pública, datada de 29/12/1989, ressaltando que não constava daquele documento a casa residencial por se tratar de gleba rural à época, inexistindo obrigação para essa descrição, somente passando a ser área urbana em 1998, com o advento da Lei nº 733/1998, oportunidade em que o *município de Três Ranchos poderia*

elaborar seu cadastro dos imóveis e então gerar a realizar a cobrança do imposto predial ou territorial urbano, o que fez somente em 2003.

Em face das razões e documentos ofertados pelo contribuinte em sua defesa inaugural, a autoridade previdenciária competente encaminhou o processo para o Auditor autuante, o qual elaborou Informação Fiscal, às fls. 62, mantendo a integralidade do lançamento, razão pela qual fora oportunizado ao contribuinte se manifestar a propósito do resultado da diligência, assim o tendo feito, às fls. 68/69, reiterando os argumentos da peça impugnatória, trazendo aos autos Certidão da Prefeitura Municipal, de 16/06/2005, às fls. 70, dando conta que a obra de construção civil objeto do lançamento fora concluída **até o ano de 1990, conforme informações cadastrais dos arquivos da Prefeitura Municipal de Três Ranchos – GO.**

Após nova diligência, o contribuinte juntou ao processo outra Certidão da Prefeitura de Três Ranchos, datada de 22/05/2006, às fls. 82, emitida pelo Departamento de Licença e Fiscalização de Obras, com maior detalhamento das obras realizadas, ressaltando que **pelas características das construções pode-se estimar que foram executadas por volta do ano de 1987 e 1989.**

Neste ponto, impende esclarecer que as autoridades lançadora e julgadora de primeira instância não admitiram os documentos apresentados pelo autuado, a pretexto de não se enquadrarem integralmente nos requisitos listados no artigo 496 e parágrafos da Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, c/c artigo 482 da IN/SRP nº 003/2005, sobretudo as Certidões da Prefeitura Municipal, por não se reportarem *ao cadastro imobiliário da época ou registro equivalente, ficando prejudicado o uso desse meio de prova.*

Em outra via, a Câmara recorrida entendeu por bem acolher o pleito do contribuinte, manifestando-se o Conselheiro relator no sentido de que *“as certidões emitidas pela Administração devem ser consideradas como prova da ocorrência da decadência, sob pena de violação da inteligência do art. 19, da Lei Maior, que veda à União, ao Estado, ao Município e ao Distrito Federal, negar fé aos documentos públicos.”*

Com o fito de macular a conclusão encimada, a Procuradoria sustenta que àquele entendimento contraria os preceitos do artigo 5º, inciso II, e artigo 37, da Constituição Federal, c/c artigo 142, parágrafo único, do CTN, e artigo 2º, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 9.784/99, os quais determinam que a fé pública dos documentos emitidos pela Administração não pode se prestar a acobertar ilegalidades, a partir de interpretações distorcidas, devendo ser interpretado aludido comando constitucional ser *vedado à União recusar fé aos documentos públicos, desde que estes estejam em conformidade com a lei.*

Com a devida vênia, não podemos compartilhar com o argumento da Procuradoria. A uma porque imputa o cometimento de ilegalidades por parte do contribuinte, objetivando fragilizar os documentos apresentados, sem conquanto demonstrar e comprovar sua ocorrência. A rigor, referida imputação da Fazenda Nacional, além de desprovida de qualquer amparo legal, fático e/ou documental, se apresenta como uma verdadeira inovação às razões do lançamento, uma vez que em nenhum momento o fiscal autante e/ou o julgador de primeira instância suscitaram quaisquer ilegalidades nos atos do contribuinte, não tendo admitido a documentação ofertada por aquele simplesmente porque não se revestia integralmente das formalidades inscritas nas Instruções Normativas supramencionadas.

A duas porque equipara os preceitos de Instruções Normativas à lei, o que não representa a melhor interpretação do ordenamento jurídico, como demonstraremos adiante.

Mais a mais, olvidou-se que o conjunto probatório constante dos autos, acima elencado, além das Certidões da Prefeitura, reforça a tese defendida pelo contribuinte de que a obra restou concluída fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos.

Em outras palavras, a documentação apresentada pelo contribuinte, no mínimo, tem que ser considerada como princípio de prova que, na pior das hipóteses, possui maior valor probatório que a simples presunção que suporta o lançamento fiscal.

Destarte, ainda que a obra não tivesse sido concluída em 1989, na forma que alega o notificado, não podemos desconsiderar a Procuração Pública para transmissão do imóvel, com a sua devida descrição, datada de 1995 (fls. 53/55), anexada à Escritura Pública de Compra e Venda, lavrada no Cartório de Registro de Imóveis sob o nº R-18-1-151, pág. 122vº/10, protocolo nº 4.482, em 22 de outubro de 1999 (fls. 56/59), o que nos leva a crer que, de fato, em 1995, a construção em comento já estava acabada.

Não bastasse isso, cumpre observar que a discussão tomou contornos de maior complexidade à época do lançamento e, bem assim, do julgamento de primeira instância, uma vez que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 merecia observância, contemplando o prazo decadencial de 10 (dez) anos. Assim, naquele primeiro momento, mesmo que se considerasse o término da obra em 1995, o crédito não estaria decaído, eis que formalizado o lançamento em 17/11/2004 (doc. de fl. 30).

Entrementes, com a decretação da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, afastando-se o prazo decadencial de 10 (dez) anos em favor do prazo quinquenal do Código Tributário Nacional, em nosso sentir, dúvidas não remanescem quanto ao término da obra em epígrafe, pelo menos, em 1995, longe do alcance do lapso temporal permitido para o lançamento.

Alfim, no que tange às determinações insertas nas Instruções Normativas nºs INSS DC nº 100/2003 e SRP nº 03/2005, esteios do entendimento da Fazenda Nacional, não são capazes de oferecer proteção ao seu pleito, porquanto são normas complementares/secundárias, não podendo ser equiparadas/confundidas como “*leis*”, sobretudo para efeito de conhecimento do presente recurso, sendo defeso, por essa própria natureza, inovar, suplantar e/ou cingir os ditames contidos nas leis regulamentadas. Perfunctória leitura do artigo 100, inciso I, do Código Tributário, fulmina de uma vez por todas a pretensão fiscal, senão vejamos:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;[...]

Na esteira desse entendimento, cabe invocar os ensinamentos do renomado doutrinador Antonio Carlos Rodrigues do Amaral, na obra “Comentários ao Código Tributário Nacional”, volume 2, coord. Ives Gandra da Silva Martins, Editora Saraiva, 1998, págs. 40/41, que ao tratar do artigo 100 do Código Tributário Nacional, assim preleciona:

“Atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas. São as instruções ministeriais, as portarias ministeriais e atos expedidos pelos chefes de órgãos ou repartições; as instruções normativas expedidas pelo Secretário da Receita Federal; as

circulares e demais atos normativos internos da Administração Pública, que são vinculantes para os agentes públicos, mas não podem criar obrigações para os contribuintes que já não estejam previstas na lei ou no decreto dela decorrente. Também não vinculam o Poder Judiciário, que não está obrigado a acatar a interpretação dada pelas autoridades públicas através de tais atos normativos.”

Outro não é o entendimento do eminent jurista Leandro Paulsen, ao comentar o Código Tributário Nacional, adotando posicionamento do Supremo Tribunal Federal, nos seguintes termos:

*“**Vinculação absoluta dos atos normativos à lei** “... As instruções normativas editadas por órgão competente da administração tributária, constituem espécies jurídicas de caráter secundário, cuja validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis, tratados, convenções internacionais, ou decretos presidenciais, de que devem constituir normas complementares. Essas instruções nada mais são, em sua configuração jurídico-formal, do que provimentos executivos cuja normatividade está diretamente subordinada aos atos de natureza primária, como as leis e as medidas provisórias a que se vinculam por um claro nexo de acessoria e de dependência. Se a instrução normativa, editada com fundamento no art. 100, I, do Código Tributário Nacional, vem a positivar em seu texto, em decorrência de má interpretação de lei ou medida provisória, uma exegese que possa romper a hierarquia normativa que deve manter com estes atos primários, viciar-se-á de ilegalidade...” (STF, Plenário, AGRADI 365/DF, rel. Min. Celso de Mello, nov/1990)” (DIREITO TRIBUTÁRIO – Constituição e Código Tributário Nacional à luz da Doutrina e da Jurisprudência” – 5ª edição, Porto Alegre: Livraria do Advogado:ESMAFE, 2003, pág. 740)*

Na esteira desse raciocínio, impõe-se a manutenção da decadência reconhecida pela Câmara recorrida, relativamente à obra objeto do lançamento, admitindo-se como termo inicial da decadência do artigo 173, inciso I, do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador do tributo lançado, em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Dessa forma, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela então 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira