



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

Processo n° 13609.000665/2006-10
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.270 – 1ª Turma
Sessão de 05 de dezembro de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
Recorrente LABORATÓRIO SANTA CLARA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO APLICÁVEL AO PLEITO. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA.

Considerando que o acórdão recorrido, para além da aplicação do prazo decenal, tomou como critério de decidir o fato de o pedido de restituição haver sido protocolizado em 14/09/2006, após a vigência da Lei Complementar n. 118/05, não se pode conhecer o recurso especial cujos paradigmas se resumam à discussão sobre o prazo de cinco ou dez anos, que se refiram a pedidos anteriores à vigência da referida lei complementar ou ainda à decadência tratada pelo artigo 45 da Lei n. 8212/91, carecendo da similitude fática necessária à configuração da divergência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa e Rafael Vidal de Araújo, que conheceram do recurso.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

DANIELE SOUTO RODRIGUES AMADIO – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra.

Ausente, justificadamente, os conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto e Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

Trata-se de **pedido de restituição** (E-fls. 1 ss.) apresentado em 14/09/2016, para a recuperação de valores de IRPJ e CSLL apurados em 2001, 2002 e 2003, diante da sua equiparação a prestadoras de serviços hospitalares, assim sintetizado (E-fls. 33 ss.):

“Diante dos fatos e argumentos alhures expostos, e, frente ao direito líquido e certo do contribuinte, conforme exaustivamente dissertados, requer-se a peticionária:

A declaração de que a Requerente está enquadrada dentre as atividades médicas relacionadas no disposto pelo o Ministério da Saúde, ou seja, a Portaria GM nº 1.884, de 11 de novembro de 1994, Parte II, Capítulo 2, aplicando-lhe a base tributável do Imposto de Renda sobre alíquota de 8%, bem como a CSLL sobre alíquota de 12%.

Seja afastada a imposição de retenção do CSLL e IRPJ, na medida em que os serviços prestados pela Impetrante são equiparados a serviços hospitalares, uma vez que este regime de recolhimento antecipado fere os mais basilares fundamentos legais e constitucionais.

Requer ainda, por conta deste pedido, o reconhecimento do pagamento a maior demonstrada através da planilha de cálculo anexo.

Por derradeiro, requer a homologação das declarações de compensação que serão efetuadas com base neste pedido.

São José dos Campos, 22 de agosto de 2006”

O despacho da Delegacia da Receita Federal em Sete Lagoas (E-fls. 90 ss.) indeferiu o pedido de restituição com relação aos pagamentos realizados em 30/04/2001 e 31/07/2001, por compreender que o direito da contribuinte haveria decaído em função do transcurso do prazo de cinco anos, segundo sua leitura do CTN, razão pela qual o programa teria impedido a transmissão do Pedido de Restituição Eletrônico, conforme a E-fl. 2.

Com referência aos pagamentos efetuados em 31/10/01, 31/01/02, 13/12/02 e 31/07/03, o pedido foi considerado não formulado, sob o fundamento de que de acordo com o art. 3º, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 600/2005, a restituição da parcela que teria sido paga a maior deveria ser pleiteada por meio do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), disponível no *site* da Secretaria da Receita Federal (www.receita.fazenda.gov.br).

Por fim, pontuou-se na decisão que não haveria previsão legal para a expedição de uma declaração de que o contribuinte estaria enquadrado nas atividades médicas relacionadas na Portaria GM nº 1.884, de 11 de novembro de 1994.

Insurgindo-se, a Recorrente apresentou **manifestação de inconformidade** (E-fls. 97 ss.) pleiteando a aplicação do prazo decenal, diante da ilegalidade do artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005 e do novo entendimento do STJ, reiterou suas considerações a respeito da equiparação de seus serviços aos hospitalares e do direito à compensação dos respectivos créditos, tratando, por fim, da necessidade de sua correção monetária.

Registre-se, por oportuno, que embora ao final de sua peça tenha *pleiteado* “o provimento integral do presente recurso, para modificar por completo a decisão proferida, deferindo o pedido e conseqüentemente homologando todas as compensações efetuadas com base neste processo”, ao final consignou: “no tocante aos valores efetuados em 30/04/01 e 31/07/01”, de fato nada mencionando sobre a parte do pedido considerado não formulado, em razão da falta de PER/DCOMP.

Com o **acórdão nº 02-13101, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte** (E-fls. 135 ss.) também restringiu o exame ao ponto recorrido e não acolheu o pleito do contribuinte, aplicando-se o prazo decadencial de cinco anos, contados da data do pagamento indevido, entendendo-se prejudicado o restante das questões diante do julgamento desta preliminar. Leia-se a sua ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2002, 2003, 2004

Ementa: COMPENSAÇÃO – EFEITOS DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Nos processos de compensação tributária, a manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos DRF em processos administrativos relativos à compensação de tributos instaura a fase litigiosa do procedimento, circunscrevendo-se o litígio à matéria expressamente contestada pelo manifestante.

PRELIMINAR

Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis.

VINCULAÇÃO

A atividade da autoridade tributária é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

PRESCRIÇÃO

O prazo para pedir restituição de tributos pagos indevidamente ou a maior é de cinco anos, contados da extinção do débito tributário, extinção esta que, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorre na data do respectivo pagamento.

INCONSTITUCIONALIDADE

As alegações de inconstitucionalidade não podem ser examinadas no contencioso administrativo, por transbordarem a competência das autoridades judicantes.

Solicitação Indeferida.

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferi a solicitação”

O contribuinte apresentou **recurso voluntário** (E-fls. 144 ss.), basicamente renovando as razões postas em sua manifestação de inconformidade, com a adição de tópico sobre a competência do órgão administrativo para a apreciação de alegações de inconstitucionalidade de normas.

O recurso voluntário foi julgado pelo **acórdão n. 105-16.759** (E-fls. 187 ss.), que lhe negou provimento sob o seguinte fundamento: “No entanto, mesmo aceitando a jurisprudência do STJ, que não aceita a aplicação retroativa da LC 118, esta interpretação não se aplica ao caso do contribuinte. Ele ingressou com o pedido em 14 de setembro de 2006, quando estava vigente, válida e eficaz a LC 118, sendo plenamente aplicável ao caso concreto.

A contribuinte então interpôs **recurso especial** (E-fls. 196 ss.) sustentando a divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos n. 203-11.098 e 108-07.107 quanto à aplicação do prazo de decadência de cinco ou dez anos, e novamente versando sobre a ilegalidade o artigo 3º da Lei nº 118/2005, o novo entendimento do STJ e sua equiparação à prestadora de serviço hospitalar.

O recurso foi recepcionado por dois **despachos de admissibilidade** (E-fls. 251 ss. e 261 ss.) e a Recorrida reiterou, às E-fls. 266, as contrarrazões oferecidas anteriormente (E-fls. 255 ss.) sustentando a legitimidade da incidência do artigo 3º da Lei Complementar n. 118, uma vez que o pedido do contribuinte teria se dado apenas em 2006, posteriormente à vigência da norma, verificada 120 dias contados de 09 de fevereiro de 2003.

Passa-se à apreciação do recurso.

Voto

Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio - Relatora

CONHECIMENTO

O conhecimento do Recurso Especial condiciona-se ao preenchimento de requisitos enumerados pelo artigo 67 do Regimento Interno deste Conselho, que exigem analiticamente a demonstração, no prazo regulamentar do recurso de 15 dias, de (1) existência de interpretação divergente dada à legislação tributária por diferentes câmaras, turma de câmaras, turma especial ou a própria CSRF; (2) legislação interpretada de forma divergente; (3) prequestionamento da matéria, com indicação precisa das peças processuais; (4) duas decisões divergentes por matéria, sendo considerados apenas os dois primeiros paradigmas no caso de apresentação de um número maior, descartando-se os demais; (5) pontos específicos dos paradigmas que divirjam daqueles presentes no acórdão recorrido; além da (6) juntada de cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, da publicação em que tenha sido divulgado ou de publicação de até 2 ementas, impressas diretamente do sítio do CARF ou

do Diário Oficial da União quando retirados da internet, podendo tais ementas, alternativamente, serem reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

Observa-se que a norma ainda determina a imprestabilidade do acórdão utilizado como paradigma que, na data da admissibilidade do recurso especial, contrarie (1) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal (art. 103-A da Constituição Federal); (2) decisão judicial transitada em julgado (arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil); e (3) Súmula ou Resolução do Pleno do CARF.

Voltando-se então ao caso sob exame, adiantou-se que o contribuinte interpôs Recurso Especial (E-fls. 196 ss.) indicando como paradigmas os acórdãos n. 203-11.098 e 108-07.107 para sustentar a divergência quanto à aplicação do prazo de decadência de cinco ou dez anos ao IRPJ e à CSLL, defendendo a ilegalidade do artigo 3º da Lei Complementar n. 118/2005 e o entendimento do STJ quanto à sua irretroatividade.

Para tanto, em suas razões, colacionou apenas a ementa do acórdão recorrido, que assim restou redigida:

“IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

EXERCÍCIO: 2002, 2003, 2004

COMPENSAÇÃO – O prazo para o contribuinte ingressar com pedido de compensação junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil é de cinco anos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por LABORATÓRIO SANTA CLARA LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Roberto Bekierman (Suplente Convocado) e Marcos Vinicius Barros Ottoni (Suplente Convocado)”.

Ocorre que, diante do que também adiantado quanto ao conteúdo do voto, entende-se essencial que se verifique o seu inteiro teor, o qual se reproduz integralmente:

“Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO, Relator

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Inicialmente deve-se esclarecer que a lide foi definida ainda na impugnação, quando o contribuinte questionou apenas o indeferimento do crédito dos valores pagos em 30/04/01 e 31/07/01, não se manifestando sobre os demais valores pleiteados, que foram indeferidos com fundamentação diversa à da decadência do direito de pedir a restituição/compensação.

Definido limite da lide, passo a abordar o mérito do recurso.

O recorrente alega que O STJ entende que o direito de pedir a restituição/compensação nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se apenas em dez anos após o pagamento indevido, utilizando conjuntamente os arts. 165 e 150 do CTN. Alega ser inconstitucional e incompatível com o CTN a Lei Complementar 118 e traz jurisprudência do STJ sobre a aplicação da LC 118.

No entanto, mesmo aceitando a jurisprudência do STJ, que não aceita a aplicação retroativa da LC 118, esta interpretação não se aplica ao caso do contribuinte. Ele ingressou com o pedido em 14 de setembro de 2006, quando estava vigente, válida e eficaz a LC 118, sendo plenamente aplicável ao caso concreto.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(Sala de Sessões, em 07 de novembro de 2007.)” (grifou-se)

Isso porque, da leitura do trecho grifado, compreende-se que o critério determinante para a decisão, no acórdão recorrido, foi o fato de o pedido de restituição haver sido protocolizado pela contribuinte em 14/09/2006, isto é, quando já vigente a Lei Complementar n. 118/2005, não havendo mais que se falar em irretroatividade da norma, conforme a jurisprudência do STJ, com a qual inclusive se concordaria, conforme indicado.

Ocorre que esse ponto não é enfrentado pelo recurso especial, que coloca a questão como uma divergência entre o acórdão recorrido que teria decidido que o prazo decadencial aplicável seria de cinco anos, enquanto os paradigmas permitiriam a contagem decenal para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Nesse sentido, além de não se entender realizado o devido cotejo analítico, não se entende ser possível demonstrar a necessária divergência ao conhecimento do recurso, afinal, se esse foi o enfoque do acórdão recorrido, pensa-se que os paradigmas também deveriam girar em torno da data em que realizado o pedido de restituição – aliás, como orienta o STJ e a própria súmula CARF nº 91, mas com resultado contrário.

No entanto, um retorno ao primeiro paradigma, acórdão nº 203-11.098, indica que a discussão manteve-se na tese conhecida da aplicação do prazo de cinco ou dez anos. Leia-se:

“VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR CÉSAR PIANTAVIGNA

Venho reiteradamente expondo meu posicionamento quanto ao prazo decadencial em casos de restituição de indébito.

Sigo a orientação do STJ para a hipótese, isto é, de 10 (dez) anos contados de cada qual dos recolhimentos indevidos:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. COMPENSAÇÃO. PIS. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA. INÍCIO DO PRAZO. PRECEDENTES.

1. Está uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadência só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento estando o tributo

em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.

2. Não há que se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. A pretensão foi formulada no prazo concebido pela jurisprudência desta Casa Julgadora como admissível, visto que a ação não está alcançada pela prescrição, nem o direito pela decadência. Aplica-se, assim, o prazo prescricional nos moldes em que pacificado pelo STJ, id est, a corrente dos cinco mais cinco.

3. A ação foi ajuizada em 23/03/2001. Valores recolhidos, a título de PIS, no período de 12/89 a 04/96. Não transcorreu, entre o prazo do recolhimento (contado a partir de 03/1991) e o ingresso da ação em juízo, o prazo de 10 (dez) anos. Inexiste prescrição sem que tenha havido homologação expressa da Fazenda, atinente ao prazo de 10 (dez) anos (5+5), a partir de cada fato gerador da exação tributária, contados para trás, a partir do ajuizamento da ação.

4. Precedentes desta Corte Superior.

5. Embargos de divergência parcialmente acolhidos para, com base na jurisprudência predominante da Corte, declarar a prescrito, apenas, das parcelas anteriores a 03/91, concedendo as demais, nos termos do voto. (EResp. nº 500.231/RS. 1ª Seção. Rel. Min. José Delgado. Julgado em 10/11/2004. DJU 17/12/2004 – grifo da transcrição).

Desta forma, sou firme em afirmar que os pagamentos injustificados distribuídos no período de 04/90 a 11/95 (fls. 03/48) figuram passíveis de devolução no que despontem excessivos, na medida em que a protocolização do pleito em exame nesses autos foi efetivada em 20/12/1999, antes, portanto, de transpostos os 10 (dez) anos avátados na decisão do referido Tribunal Superior.

Delongar-me no trato da decadência traduziria repetição de argumentos e posições sobejamente conhecidos no contexto desse Sodalício.

Face ao exposto, dou provimento parcial ao recurso para admitir a restituição do indébito no que respeita aos recolhimentos efetivados entre os meses de 04/90 a 11/95 (fls. 03/48). O montante a ser restituído à contribuinte deverá corresponder à diferença entre os valores que foram pagos e as importâncias que figurariam legitimamente exigíveis pelo Fisco mediante aplicação da sistemática do “PIS-repique”.

Sala das Sessões, em 30 de junho de 2006”. (grifou-se)

Observa-se, também, a complementar a conclusão alcançada, que o caso em análise no acórdão nº 203-11.098, trata-se de pedido protocolado em 20/12/1999, portanto, anteriormente à vigência da Lei Complementar nº 118/2005, de modo a não caracterizar a similitude fática requerida para a análise de divergência.

O mesmo se diga, ainda que por outros motivos, com relação ao acórdão n. 108-07.107, apresentado como segundo paradigma. Muito embora se tenha um posicionamento de se considerar muitas vezes prescindível a identidade entre as espécies tributárias ou, em determinadas situações, entre os dispositivos legais tratados, ao se proceder à análise de divergência para efeitos de conhecimento de recurso especial, no presente caso o distanciamento verificado se faz relevante.

Além de o segundo paradigma também não partir de uma questão de apresentação de pedido de restituição na vigência da Lei Complementar n. 118/2005, sequer sua discussão básica sobre o prazo decadencial de cinco ou dez anos gira em torno da mesma legislação tratada pelo acórdão recorrido. Do confronto entre os votos vencidos e vencedor do acórdão n. 108-07.107, vê-se que, diferentemente da decisão recorrida, a solução pela aplicação do prazo decenal partiu da conclusão sobre a incidência do artigo 45 da Lei n. 8212/1991.

“Voto vencido – José Henrique Longo

Já é pacífico neste órgão colegiado que, a partir de 1992, os lançamentos de IR e CSL são por homologação e deve ser contado o prazo da decadência conforme o art. 150, § 4º, do CTN. As demais contribuições sociais também se classificam como lançamento por homologação, e tendo transcorrido prazo superior a 5 anos (art. 150, § 4º, CTN) desde o fato gerador e até o lançamento de ofício, é inquestionável a extinção de eventual crédito tributário em face da decadência.

De mais a mais, não há que se falar em prazo decadencial de 10 anos para as contribuições sociais, previsto na Lei 8212/91, uma vez que somente lei complementar pode estabelecer limitações ao poder de tributar (Constituição Federal, art. 146, II), inclusive acerca de decadência (inciso II, b), e, no atual sistema jurídico, a norma desse nível hierárquico que estabelece a decadência para tributos é o Código Tributário Nacional, e lá está previsto o prazo de 5 anos (art. 150, § 4º). Nesse sentido decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste colegiado na sessão de 17/04/2001 (Acórdão CSRF/1-3.348, além de noutras oportunidades (v.g. CSRF/1-3.906). 41111

Assim, reconheço a decadência dos lançamentos até o mês de maio de 1994.

Voto vencedor – Manoel Gadelha Dias

Sustentou o douto Conselheiro Relator que, em face do disposto os arts. n° 146, III, “b” e 149, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar, e que a falta da lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Ocorre que, ao assim decidir, deixou o i. Relator de aplicar dispositivo de lei, publicada posteriormente ao CTN, que disciplina a decadência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

Eis o teor do art. 45 da Lei 8212, de 24 de julho de 1991, na sua redação original, em vigor nas datas de ocorrência dos fatos geradores em tela no ano de 1994:

“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.

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

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

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

A três porque a Lei nº 8212/91, que “dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências”, identifica todas as fontes de custeio da Seguridade Social, dentre elas as contribuições sociais, estabelecendo suas bases de cálculo, alíquotas e órgãos competentes para fiscalizá-las.

Especificamente quanto às contribuições sociais, dispõe o § único do art. 11 da Lei 8212/91:

I)

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

- a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou credita aos segurados a seu serviço;
- b) as dos empregadores domésticos;
- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição;
- d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;
- e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos”.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

“Art 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11; e ao Departamento da Receita Federal-DRF, compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “d” e “e” do parágrafo único do artigo 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.”

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

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

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

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

E essa regra propina para a decadência das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social também encontra respaldo no próprio CTN. Como bem demonstra o Conselheiro José Antonio Minatel, no Ac. 108-04.119:

“É fora de dúvida que a legislação do FINSOCIAL, seguindo a sistemática da maioria dos tributos, atribui “ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa”, encaixando-se, portanto, na sistemática da homologação prevista no art. 150 do CTN, onde o seu § 40 é taxativo no sentido de fixar prazo de 5 (cinco) anos para o exame da autoridade administrativa, com vistas à homologação ali referida, isto com a ressalva prévia de seu “caput”: “se a lei não fixar prazo à homologação...”

Ocorre que a já mencionada Lei nº 8.212/91, em seu artigo 45, expressamente estabeleceu o prazo de decadência das referidas contribuições sociais em 10 (dez) anos.

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

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

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÍNDICO. CTN, ART. 134, V. LEF. ART. 4º, I. DECADÊNCIA. CTN, ARTS. 150, § 40 E 174 LOPS, ART. 144. LEI 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991, ART. 45. (negritei)

I. Em face do status de lei complementar do CTN (Constituição Federal, art. 146), não prevalece em tema de responsabilidade tributária, a restrição contida no art. 40, § 1º da LEF. (...)7 e 141

- II. A responsabilidade tributária do síndico não pode, entretanto, ser oposta quando o processo falimentar for extinto no seu nascedouro sem exame de mérito.
- III. A decadência das contribuições previdenciárias, enquanto em vigor a Emenda Constitucional 08/77, regia-se, à falta de norma específica, pelas disposições do CTN consagradas no art. 150, § 4º (prazo de cinco anos e termo inicial na data da ocorrência do fato gerador).
- IV. A Carta de 1988 atribuiu-lhes, inequívoca essência tributária (art. 149). O prazo de decadência continuou, pois a ser quinquenal com o termo a que previsto no art. 150, § 4º do CTN.
- V. Essa situação se alterou com o início da vigência da Lei 8.212/91, que estabeleceu o prazo de decadência de dez anos, o qual prevalece sobre a regra geral da Codificação Tributária, em face de permissivo inserto na parte inicial do § 40 do art. 150 do CTN. (negritei)
- VI. O termo inicial de decadência, não obstante o disposto no art. 45 da Lei 8.212/91, continua, entretanto, sendo o previsto no § 4º do art. 150 do CTN, de vez que a regra de contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado (CTN, art. 173, I) tem, como destinatários, os lançamentos de ofício e por declaração.
- VII. Hipótese em que as competências de janeiro a dezembro de 1985 foram alcançadas pela decadência.
- VIII. Apelo e remessa oficial improvidos.”

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

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

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

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 “h” do inciso III do art. 146 da CF não 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 Casa 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 de 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 abstrato 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 artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo

federal. No caso, para as “contribuições previdenciárias”.
(negritei)

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e prescrição das “contribuições previdenciárias” são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, (negritei) que segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade

Assim, como as contribuições em tela (CSL e COFINS) referem-se ao período de janeiro a dezembro de 1994, os lançamentos de fls. 49/53 e 290/292 notificados ao contribuinte em 08/06/1999, foram efetuados dentro do decêndio legal.

Nessa conformidade, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade, acolher a preliminar de decadência do IRPJ, do IR-FONTE e da contribuição para o PIS, relativas aos meses de janeiro a maio de 1994 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Brasília-DF, 17 de setembro de 2002.”

Nesse sentido, também o segundo paradigma apresentado não demonstra similitude fática em relação ao acórdão recorrido, permitindo a identificação de divergência entre eles e, assim, o conhecimento do recurso.

Por essas razões, **vota-se por NÃO CONHECER o Recurso Especial do contribuinte.**

(assinado digitalmente)

Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio