



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 13805.002621/97-47
Recurso n° : 130.745
Acórdão n° : 303-32.797
Sessão de : 22 de fevereiro de 2006
Recorrente : PEDRA PRETA CORRETORA DE SEGUROS LTDA.
Recorrida : DRJ/SÃO PAULO/SP

FINSOCIAL. DECADÊNCIA. O direito de constituição do crédito tributário pertencente à Fazenda Nacional, relativo ao Finsocial, decai no prazo de 5 anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Inteligência do artigo 150, § 4º do CTN. Observado o artigo 146, III, b, da Constituição Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, declarar a decadência do direito de lançar, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Formalizado em: 05 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Tarásio Campelo Borges.

Processo n° : 13805.002621/97-47
Acórdão n° : 303-32.797

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício, formalizado no auto de infração de fls. 01/05, decorrente de apuração de falta de recolhimento do Finsocial, atinente aos meses de novembro e dezembro de 1989.

Enquadrou-se o lançamento no artigo 1º, §1º, do Decreto-lei nº 1.940/82; artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86; e artigo 28 da Lei nº 7.738/89.

Foi imputado ainda ao contribuinte, multa de mora, enquadrada no artigo 86, §1º da Lei nº 7.450/85, c/c artigo 2º, da Lei nº 7.683/88, bem como juros de mora, enquadramento às fls. 04/05.

Ciente quanto ao Auto de Infração em 24/03/97, manifesta-se o contribuinte em 23/04/97, aduzindo, em preliminar, que:

(i) ocorreu a caducidade do lançamento, haja vista que o auto de infração é datado de 24/03/97, enquanto que a receita autuada refere-se ao período de 30/11/89 e 31/12/89, portanto, o lançamento ocorreu 8 anos após a ocorrência do fato gerador;

(ii) o Fisco deve verificar a atividade do contribuinte dentro do prazo de 5 anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, findo o qual considerar-se-á, de forma tácita, homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente, decaindo, portanto, o direito de a Fazenda corrigir ou lançar "ex ofício" o tributo anteriormente não pago.

Ultrapassada a questão preliminar, apresenta ainda em sua defesa os seguintes argumentos:

i) no caso em questão, como assinalado pelo próprio autuante, a exigibilidade do Finsocial acha-se suspensa em face de liminar obtida em sede de medida cautelar, junto ao TRF da 3ª. Região;

ii) efetuou depósito judicial da quantia exigida a título de Finsocial, o que, por si só, bastaria para impedir a exigência de multa por parte do Fisco, já que não praticou o delito que motivou a penalidade que lhe foi imposta, porquanto se achava amparada em medida liminar conferida pelo Poder Judiciário, resguardando-o da prática do ato;

iii) não pode ser considerada infratora, sob pena de violação aos princípios fundamentais insculpidos nos incisos XXXV e LXIX, do artigo 5º, da Constituição Federal, já que a multa, caso mantida, implicaria na negação do direito

Processo nº : 13805.002621/97-47
Acórdão nº : 303-32.797

constitucionalmente protegido, visto que de nada adiantaria ter estado ao abrigo do Poder Judiciário, o qual, inclusive, julgou relevante o direito postulado, tanto que o protegeu;

iv) os fatos ocorridos não se ajustam às hipóteses descritas em lei como ensejadoras da penalidade imposta, na medida em que não houve falta de recolhimento de tributo, visto que este está com a exigibilidade suspensa;

v) a multa de lançamento de ofício jamais poderia ter sido aplicada e, mesmo que a liminar concedida pelo Poder Judiciário não fosse o bastante para afastar a multa lavrada, após o advento da Lei nº 9.430/96 não há mais divergências sobre a questão, já que em seu artigo 63 encontra-se disposto que não caberá multa de ofício na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência;

vi) ressalta que a disposição da Lei nº 9.430/96 é aplicável ao caso, conforme já orientado pelo AD(N) CST nº 1/97;

vii) se a medida liminar concedida em sede de mandado de segurança, antes do início de procedimento de ofício por parte da fiscalização, inibe a propositura de multa de lançamento de ofício, igual solução pode e deve ser aplicável à questão sub-judice;

viii) o depósito judicial do valor exigido a título de Finsocial coibe a exigência de juros de mora, até porque está amparada por medida liminar que suspende a exigência do tributo;

x) aceitar a incidência de juros de mora é tratar da mesma maneira o contribuinte que procura o Poder Judiciário para solucionar questões controvertidas e aquele que simplesmente não cumpre a legislação, assim como, não é possível admitir que, mesmo suspensa a exigibilidade do crédito tributário, cujo vencimento nem ocorreu, se sujeite a impugnant a incidência de juros de mora.

Adverte que as matérias impugnadas não se confundem com a matéria de mérito discutida na ação judicial referida no Auto de Infração, não tendo havido, portanto, renúncia à esfera administrativa, pois não se discute aqui o mérito relativo à constitucionalidade da cobrança do Finsocial sobre o faturamento.

Requer pela nulidade do Auto de Infração, e quanto ao mérito, seja o mesmo julgado improcedente.

Devidamente intimado, o contribuinte apresenta Certidão de Objeto e Pé, referente à Ação Cautelar interposta perante o Poder Judiciário, documento às fls. 60.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, esta entendeu pela procedência parcial do lançamento, nos termos da seguinte ementa:

Processo nº : 13805.002621/97-47
Acórdão nº : 303-32.797

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Data do fato gerador: 30/11/1989, 31/12/1989

Ementa: FINSOCIAL – DEPÓSITO JUDICIAL – SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE – LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais é de dez anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

MULTA DE OFÍCIO. Tem efeito retroativo a lei posterior que determinou não ser cabível o lançamento da multa na hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário por liminar em medida cautelar. Em razão dos depósitos judiciais efetuados, deve ser afastada a multa de ofício.

JUROS DE MORA. Os juros de mora independem de formalização através de lançamento e serão devidos mesmo durante o período em que permanecer suspensa a exigibilidade do crédito tributário.
Lançamento Procedente em Parte”

Irresignado com a decisão singular, da qual tomou ciência em 01/07/04, apresenta o contribuinte tempestivo Recurso Voluntário, formalizado em 30/07/04, no qual reitera os argumentos e pedidos apresentados em sua peça impugnatória, ressaltando, ainda, que:

- nos termos do §4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional, o termo inicial para contagem do prazo prescricional, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, é a data da ocorrência do fato gerador;

- o Fisco Federal deve verificar a atividade do contribuinte dentro do prazo de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, findo o qual considerar-se-á, de forma tácita, homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente, decaindo, portanto, o direito de a Fazenda corrigir ou lançar “ex officio” o tributo anteriormente não pago;

- as recentes decisões proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e pelo Segundo Conselho de Contribuintes (citadas) demonstram a necessidade de o Fisco Federal observar o prazo decadencial de 5 anos para o PIS, que possui natureza de contribuição, da mesma forma que o Finsocial;

- quanto a cobrança de juros de mora, a decisão recorrida demonstrou entendimento diverso à jurisprudência já firmada pela Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais e 3ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.

Processo nº : 13805.002621/97-47
Acórdão nº : 303-32.797

Requer, o contribuinte, seja reformada a decisão de primeira instância, com a finalidade de que seja reconhecido o transcurso do prazo decadencial de 5 anos para o PIS, ou, quando menos, o reconhecimento da impossibilidade de exigência de juros de mora quando da suspensão da exigibilidade por meio de depósito judicial.

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº314, de 25/08/99, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 152, última.

É o relatório.



Processo nº : 13805.002621/97-47
Acórdão nº : 303-32.797

VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

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

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

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

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

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...

V – a prescrição e a decadência;"

Na verdade, ainda que não se possa falar em extinção de algo que não tenha sido constituído, a decadência opera-se na perda do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário. A extinção, a que se refere o caput, está mais para o direito subjetivo da Fazenda do que para o crédito tributário propriamente dito.

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



Processo nº : 13805.002621/97-47
Acórdão nº : 303-32.797

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

...

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

Todos, juízes, advogados e comentaristas, são unânimes em acentuar e estabelecer as diferenças entre a decadência e a prescrição, fato este que nos impõe, inicialmente, distinguir os dois conceitos.

Clóvis Beviláqua, no comentário ao art. 161 do Código Civil, define a prescrição como sendo “a perda da ação atribuída a um direito, de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante um determinado espaço de tempo”.

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

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

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

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

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

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)”

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

Processo nº : 13805.002621/97-47
Acórdão nº : 303-32.797

“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.”

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

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

O Supremo Tribunal Federal ao se manifestar sobre a questão:

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

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

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

Neste sentido:

“IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro e ILL. Preliminar de Decadência: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por serem tributos cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o

Processo nº : 13805.002621/97-47
Acórdão nº : 303-32.797

pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.” (8ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julho/1997; fonte: Revista Dialética de Direito Tributário nº 26, p. 151)

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

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. (...)” (STJ, 1ª. Seção, unân., EDiv-REsp 101.407/SP, rel. Min. Ari Pargendler, 07/abr/2000).

Diante do exposto, tendo o fato gerador apurado pelo Auto de Infração ocorrido no período de novembro e dezembro de 1989, quando de sua lavratura já se encontrava fulminado pelo instituto da decadência, uma vez que a autuação se deu em março de 1997.

Nestes termos, julgo pela nulidade do Auto de Infração à que versa o presente, tendo em vista a impossibilidade do lançamento dos débitos cobrados no mesmo, uma vez que já se encontravam decaídos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2006


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator