



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

Processo n° : 13805.009775/96-98
Recurso n° : 126.545
Acórdão n° : 301-32.709
Sessão de : 26 de abril de 2006
Recorrente : CONTIBRASIL COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ/SÃO PAULO/SP

FINSOCIAL. DECADÊNCIA. A partir de 25/7/91, data de vigência da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda Nacional formalizar o crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social é de 10 anos contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Os fatos geradores anteriores a essa data vinculam-se ao prazo de decadência de 5 anos previsto no art. 173 do CTN, em vista de o Decreto-Lei nº 2.049/83 não estabelecer prazo específico distinto para a formalização do crédito decorrente da contribuição ao Finsocial.

NORMAS GERAIS. O agente fiscal ao lavrar o auto de infração deve apurar o montante do tributo ou contribuição a pagar efetuando as deduções, compensações ou benefícios fiscais pertinentes, para fins de determinar com clareza o montante exigido.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher parcialmente a preliminar de decadência. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente


ATALINA RODRIGUES ALVES
Relatora

Formalizado em: 26 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres e Carlos Henrique Klaser Filho.

Processo nº : 13805.009775/96-98
Acórdão nº : 301-32.709

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado auto de infração (fls. 01/08) por falta de recolhimento da Contribuição para o FINSOCIAL, relativa aos períodos de apuração de janeiro e maio a outubro de 1990, abril de 1991 e fevereiro e março de 1992.

Cientificada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 23/60, na qual alega, em síntese, que:

- o direito de lançar o FINSOCIAL dos períodos correspondentes a 01/1990, 05/1990, 06/1990, 07/1990, 08/1990, 09/1990, 10/1990 e 04/1991 já havia sido atingido pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;

- ainda que não estivessem prescritos os débitos, permaneceria insubsistente a autuação, tendo em vista que durante o período compreendido entre 06/1990 e 10/1990 e 04/1991, a impugnante efetuou o recolhimento do tributo em tela pela alíquota de 1,2%, como exigia a legislação da época;

- os recolhimentos efetuados nesse período (cópia dos Darfs às fls. 5 a 60) correspondem a valores visivelmente maiores do que aqueles exigidos, obtendo-se assim, um crédito totalmente compensável;

- à época dos fatos, adotou o mecanismo da compensação, utilizando o crédito obtido no período retromencionado nos meses de 02/1992 e 03/1992, com respaldo no art. 156 do CTN, no artigo 66 da lei nº 8383/1991 e na IN 67/1992, impondo-se a decretação da nulidade da autuação;

- é ilegal a aplicação da variação acumulada da TRD, a partir de fevereiro de 1991, ao amparo do disposto no artigo 30 da Lei nº 8218/1991, conforme decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes (acórdãos citados e transcrição de ementa).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo -SP julgou procedente em parte o lançamento, por meio da Decisão DRJ/SPO nº 136 (fls. 65/70), assim ementada:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Período de apuração: 30/01/1990 a 31/05/1990, 30/06/1990, 31/07/1990, 31/08/1990, 30/09/1990, 31/10/1990, 40/04/1991, 29/02/1992, 31/03/1992.

Processo nº : 13805.009775/96-98
Acórdão nº : 301-32.709

Ementa: FINSOCIAL.DECADÊNCIA.

O prazo para homologação do lançamento das contribuições sociais, de dez anos, foi fixado por lei ordinária, com competência outorgada pelo CTN.

RECOLHIMENTO A MAIOR E COMPENSAÇÃO.

Não se consideram os pagamentos efetuados por filial, visto que a declaração e o recolhimento da exação podem ter sido feitos de forma descentralizada, não apresentando o contribuinte prova em contrário.

MULTA PROPORCIONAL. Reduz-se, de ofício, a 75%(setenta e cinco por cento) a multa aplicada em relação aos fatos geradores ocorridos em 29/02/1992 e 31/03/1992, uma vez que a lei que comine penalidade menos severa aplica-se a atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados."

Cientificada do acórdão, a contribuinte interpôs o recurso de fls. 86/104 no qual repisa as alegações expendidas na impugnação, acrescentando que não consta nos autos a razão pela qual não teriam sido considerados na decisão recorrida os recolhimentos feitos por meio dos DARFs de fls. 50, 51, 53 e 59, relativos ao faturamento da filial de CGC nº 60.859.071/0006-80 e, sequer, a razão pela qual foram aceitos os DARFs de fls. 52 e 54 a 58 das filiais de CGC nº 60.859.071/0004-19 e nº 60.859.071/0003-38. Sustenta que, com relação ao CGC nº 60.859.071/0006-80, consta na decisão que "não comprova a interessada que, nos valores tributáveis apurados na ação fiscal, está incluído o faturamento da filial citada."

Em 14/09/2004, considerando que a decisão de primeira instância com relação aos recolhimentos efetuados pela filial de CGC nº 60.859.071/0006-80, limitou-se a aduzir que não há elementos que permitam constatar o efetivo recolhimento a maior em relação aos meses de 06/1990 a 10/1990 e 04/1991 e que o lançamento de ofício, omisso quanto à descrição dos fatos, não demonstrou a base de cálculo do FINSOCIAL exigido, esta Câmara, por meio da Resolução nº 301-1.311 (fls. 112/116), converteu o julgamento em diligência à repartição de origem para que fossem esclarecidas as seguintes questões:

- 1) quais foram os faturamentos das filiais incluídos na apuração da base de cálculo;
- 2) demonstrativo inequívoco do aproveitamento dos pagamentos de FINSOCIAL das filiais;
- 3) se o recolhimento do FINSOCIAL lançado foi calculado de forma descentralizado ou de forma centralizada.
- 4) Demonstrativo da base de cálculo.

Processo n° : 13805.009775/96-98
Acórdão n° : 301-32.709

Esclareceu a relatora do voto-condutor que, em caso de alteração da referida base de cálculo, fosse dada ciência ao interessado, com reabertura de novo prazo para impugnação, e que fossem adotadas as providências de natureza processual que se fizessem necessárias.

Em atendimento à diligência solicitada, o AFRF atuante, Antônio Tavares de Lima, elaborou o "Relatório de Diligência" de fls. 134/135, instruído com o "Demonstrativo do FINSOCIAL" de fl. 133. Em relação ao demonstrativo, informa que:

- a) não houve qualquer recolhimento relativamente aos meses de janeiro e maio de 1990 e abril de 1991;
- b) os recolhimentos relativos aos meses de junho a agosto e outubro de 1990 são suficientes para extinguir o crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN;
- c) relativamente aos meses de setembro de 1990, fevereiro e março de 1992, os recolhimentos foram realizados a menor.

Com relação aos quesitos formulados, respondeu o seguinte:

- 1) a base de cálculo utilizada compreende todos os estabelecimentos da fiscalizada, uma vez que os valores foram confrontados com a DIRPJ, fls. 130 a 132;
- 2) o demonstrativo em anexo contempla todos os pagamentos realizados pela fiscalizada, relativamente aos períodos de apuração objeto do Auto de Infração;
- 3) o cálculo e o recolhimento do Finsocial foi realizado de forma descentralizada, porém foram computados integralmente no demonstrativo acima;
- 4) o Demonstrativo das bases de cálculo consta das fls. 11 a 17, e confirmadas pela cópia das DIRPJ de fls. 130 a 132.

A contribuinte, por seu procurador, foi devidamente cientificada do resultado da diligência (fl. 135), e a seu respeito não se manifestou nos autos.

É o relatório.

Processo nº : 13805.009775/96-98
Acórdão nº : 301-32.709

VOTO

Conselheira Atalina Rodrigues Alves, Relatora

Trata o processo de Auto de Infração no qual se exige crédito relativo ao FINSOCIAL dos períodos de apuração de janeiro e maio a outubro de 1990, abril de 1991 e fevereiro e março de 1992.

Preliminarmente, cumpre verificar se os créditos lançados de ofício em 20/08/1996 a título de FINSOCIAL dos períodos de apuração de janeiro e maio a outubro de 1990, abril de 1991 e fevereiro e março de 1992 (fls. 01/08) já haviam sido alcançados pela decadência.

Sustenta a recorrente que, no caso do FINSOCIAL, contribuição de natureza tributária, cujo lançamento é por homologação, a regra aplicável, no caso de contagem do prazo decadencial, seria a do art. 154, § 4º, do CTN e não a do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Alega que operou-se a decadência do direito de lançar o FINSOCIAL dos períodos de apuração 01/90, 05 a 10/90 e 04/91.

Considerando que cabe ao julgador “de ofício” examinar se o lançamento está ou não fulminado pela decadência, examinaremos, quanto à questão, também, os demais períodos lançados.

A contribuição para o FINSOCIAL cuja finalidade é custear a Seguridade Social, na forma prevista no art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, é regida pela Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que “*dispõe sobre a Organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio e dá outras providências*”.

Assim, cabe, no caso, interpretar literalmente a regra disposta no art. 154, § 4º, do CTN, que define o lançamento por homologação e determina, *verbis*:

“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

Processo n° : 13805.009775/96-98
Acórdão n° : 301-32.709

homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (destacou-se e grifou-se)

A norma é clara ao determinar que, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, caso do FINSOCIAL, em que lei atribui ao contribuinte ou responsável o dever de calcular e antecipar seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o prazo para constituir o crédito tributário será de 05 (cinco) anos se “a lei não fixar prazo à homologação”

Ocorre que, a Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, no seu art. 45, assim determina:

“Art. 45. O direito de a 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; (destacou-se)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada”.

No caso específico da COFINS e das demais contribuições para a Seguridade Social o prazo decadencial foi dilatado na lei específica dentro de absoluta regularidade constitucional. Quando não fixado em lei específica tal prazo é de 5 anos, como estabelecido no art. 154, § 4º, do CTN.

Repise-se que a regra geral é no sentido de que a lei instituidora de cada uma das exações de natureza tributária, editada no âmbito das pessoas políticas dotadas de competência constitucional para instituí-las, é que vai fixar os prazos decadenciais, cuja dilação vai depender da opção política do legislador.

Vale dizer, o legislador ordinário, ao instituir uma exação de natureza tributária, poderá silenciar a respeito do prazo decadencial da exigência então instituída. Neste caso, aplica-se a norma prevista no art. 173 ou a prevista no 154, § 4º, do CTN, no caso de lançamento por homologação, ou seja, no silêncio do legislador ordinário, aplicar-se-á o prazo previsto nestes dispositivos. Mas, repita-se, apenas subsidiariamente, de modo que, a qualquer momento, cada legislador competente para instituir determinada exação, poderá vir a fixar prazo diverso, como fez a União, no caso específico da Cofins e das demais contribuições para a Seguridade Social.

Em consonância com a norma da lei complementar (CTN), a Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, no seu art. 45, fixa em 10 (dez) anos o prazo decadencial das contribuições para a Seguridade Social, nas quais inclui-se a contribuição para o FINSOCIAL, o qual conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Processo nº : 13805.009775/96-98
Acórdão nº : 301-32.709

Assim, a partir de 25/7/1991, data de entrada em vigor da Lei nº 8.212/91, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário concernente às contribuições devidas à Seguridade Social é de 10 anos a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição poderia ter sido constituído.

Cabe, no entanto, observar que, nos termos do disposto no art. 144, do CTN, “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente”.

No caso em tela, considerando o disposto no art. 144, do CTN, a regra a ser aplicada para a contagem do prazo decadencial do lançamento do FINSOCIAL cujos fatos geradores ocorreram antes da vigência da Lei nº 8.212/91 é a prevista no § 4º, do art. 150, do CTN; aplica-se a regra prevista no art. 45, da Lei nº 8.212, de 1991, tão somente para os fatos geradores ocorridos a partir 25/07/1991.

Tendo sido a contribuinte cientificada do lançamento em 20/08/1996 (fl. 01), verifica-se que os créditos tributários lançados relativos aos períodos de apuração de janeiro e maio a outubro de 1990 e abril de 1991, já haviam sido atingidos pela decadência, tendo em vista que a legislação anterior (Decreto-lei nº 2.049/83) não estabeleceu qualquer disposição fixando prazo distinto para a constituição do crédito da contribuição ao FINSOCIAL. Os prazos de 10 anos ali fixados nos seus arts. 3º e 9º foram previstos para a guarda de documentos e para a ação de cobrança das contribuições, e não expressamente com vistas à constituição do crédito tributário.

No que concerne aos créditos de FINSOCIAL dos períodos de apuração de fevereiro e março de 1992, a regra aplicável é a prevista no art. 45, da Lei nº 8.212, de 1991. Considerando que, quanto a estes lançamentos, o prazo decadencial é de 10 anos a contar de 1º de janeiro de 1993, não teria ocorrido a decadência do direito de lançar tais créditos.

À vista do exposto, acato a preliminar de decadência suscitada pela recorrente quanto aos créditos lançados de FINSOCIAL dos períodos de apuração de janeiro e maio a outubro de 1990 e abril de 1991, para fins de excluí-los da exigência fiscal.

Quanto ao mérito, resta-nos examinar o lançamento do FINSOCIAL dos períodos de apuração 02/92 e 03/92, não atingidos pela decadência.

Alega a recorrente que teria recolhido a maior a exação relativa aos fatos geradores ocorridos de 06/90 a 10/90 e em 04/91, posto que calculada à alíquota de 1,2%, obtendo um crédito compensável, o qual foi utilizado nos meses 02 e 03/92.

Considerando que a declaração e o recolhimento do FINSOCIAL poderiam ter sido feitos de forma descentralizada, o órgão julgador de primeira instância concluiu que não haveria nos autos elementos suficientes que permitissem constatar o efetivo recolhimento a maior em relação aos meses de 06/90 a 10/90 e

Processo nº : 13805.009775/96-98
Acórdão nº : 301-32.709

04/91 e, tampouco, a licitude do procedimento de compensação adotado pela interessada.

Cabe observar que, em atendimento à diligência solicitada por esta Câmara, por meio da Resolução nº 301-1.311, de 14/09/2004 (fls. 112/116), o autuante elaborou o “Demonstrativo do FINSOCIAL” anexado à fl. 133, no qual está discriminado, com relação ao FINSOCIAL dos períodos de apuração 06/90 a 10/90, 04/91, 02/92 e 03/92, entre outros dados, os seguintes:

Fato Gerador	Base de Cálculo NCz\$/Cr\$	Alíquota	FINSOCIAL devido BTNF/UFIR	FINSOCIAL recolhido BTNF/UFIR	Excesso (Falta) BTNF/UFIR
30/06/90	242.933.655,00	0,5%	25.197,6068	27.374,72	2.177,11
31/07/90	191.969.432,50	0,5%	17.972,2764	41.232,24	23.259,96
31/08/90	228.923.501,67	0,5%	19.381,3800	44.034,92	24.653,54
30/09/90	147.922.650,83	0,5%	11.097,5600	2.255,18	(8.842,38)
31/10/90	366.760.520,83	0,5%	24.197,8500	57.813,42	33.615,57
30/04/91	5.897.085,00	0,5%	99,2600		(99,26)
29/02/92	276.365.000,00	0,5%	1.461,26	1.355,3551	(105,90)
31/03/93	3.360.659.234,00	0,5%	14.561,42	13.498,5334	(1.062,89)

Da análise dos dados indicados no referido demonstrativo, bem como, das observações feitas pelo autuante à fl. 135, pode-se concluir que, não obstante os valores recolhidos a título de FINSOCIAL dos períodos de apuração 02 e 03/92, terem sido menores que os valores apurados, não restariam créditos a exigir, tendo em vista a existência de créditos a compensar, apurados nos períodos anteriores, em montante superior ao devido nos períodos lançados.

Por outro lado, as demais informações prestadas pelo AFRF autuante no “Relatório de Diligência” de fls. 134/135, nos permite concluir pela licitude do procedimento de compensação adotado pela interessada com fundamento no art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, disciplinado pela IN SRF nº 67, de 1992, que no seu art. 2º dispõe que *“a compensação dos débitos vencidos a partir de 1º de janeiro de 1992 poderá ser efetuada por iniciativa do próprio contribuinte, independentemente de prévia solicitação à unidade da Receita Federal (...)”*.

Cabe esclarecer que a compensação extingue o crédito tributário (art. 156, II, do CTN) e que o agente fiscal ao lavrar o auto de infração deve apurar o montante do tributo ou contribuição a pagar efetuando as deduções, compensações ou benefícios fiscais pertinentes, para fins de determinar com clareza o montante exigido (art. 10, V, do Decreto 70.235, de 1972).

Pelo exposto, voto no sentido de acatar a preliminar de decadência quanto aos créditos exigidos a título de FINSOCIAL dos períodos de apuração 01/90 e 05/90 a 10/90 e 04/91; no mérito, DOU PROVIMENTO ao recurso, para determinar que sejam considerados os créditos apontados no demonstrativo de fls. 133, elaborado

Processo nº : 13805.009775/96-98
Acórdão nº : 301-32.709

pela fiscalização, que suplantam os valores originalmente exigidos a título de FINSOCIAL dos períodos de apuração 02/92 e 03/92.

Sala da Sessões, em 26 de abril de 2006


ATALINA RODRIGUES ALVES - Relatora