



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	13807.006473/99-81
Recurso n°	125.863 Voluntário
Matéria	FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão n°	302-38.933
Sessão de	12 de setembro de 2007
Recorrente	AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAIS LTDA
Recorrida	DRJ-SÃO PAULO/SP

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/03/1992

Ementa: FINSOCIAL. DECADÊNCIA.
INEXISTÊNCIA.

O prazo decadencial para lançamento de FINSOCIAL é de 10 anos, consoante os permissivos legais do Decreto-lei n° 2.049/83, artigo 9° e 3°, e da Lei n° 8.212, de 24/07/1991, art. 45, em pleno vigor ao tempo dos fatos geradores da contribuição em tela.

FINSOCIAL. BASE DE CÁLCULO. ICMS.

Consoante Súmula 94 do e. Superior Tribunal de Justiça, a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de decadência argüida pelo Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, vencidos também os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Marcelo Ribeiro Nogueira e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. No mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. O Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes fará declaração de voto.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emilio de Moraes Chieriegatto e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Estiveram presentes a Procuradora da Fazenda Nacional Paula Cintra de Azevedo Aragão e o Advogado Victor Costa Adjuto, OAB/DF – 7.540/E.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Em ação de fiscalização, a empresa acima citada foi autuada, em 17/06/99 (fl. 11), por falta de recolhimento do FINSOCIAL correspondente à exclusão do ICMS da base de cálculo dessa contribuição social (fl. 12).

O Auto de Infração foi lavrado de acordo com o Decreto n.º 70.235/72 e suas alterações, com o seguinte enquadramento legal: art. 1º, parágrafo 1º, do Decreto-Lei n.º 1.940/82, artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto n.º 92.698/86, e art. 28 da Lei n.º 7.738/89, consignando o crédito tributário no valor total de R\$ 83.812,37, incluindo contribuição, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/05/99 (fls. 11 e 12).

A empresa, em 16/07/99, apresentou impugnação (fls. 15 a 20), por meio de seu advogado (fls. 21 e 22), alegando, em resumo, que:

1 – de acordo com o parágrafo 1º do art. 9º do Decreto n.º 70.235/72, requer a reunião, neste processo administrativo, das outras duas impugnações apresentadas relativas aos autos de infração do PIS e da COFINS, para serem julgadas conjuntamente, na medida que todas elas versam sobre os mesmos fatos e o mesmo fundamento de mérito: validade ou invalidade da inclusão do ICMS em suas respectivas bases de cálculo (fl. 16);

2 – não foram observadas as regras do caput do art. 150 do CTN – lançamento por homologação – e a determinação do seu § 4º que estabelece a contagem do prazo de decadência de 5 anos, contados a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores, visto que o direito de lançar eventuais créditos referentes ao mês de março de 1992 expirou em março de 1997; e não cabem as superadas teses de que as contribuições sociais teriam prazo de decadência de 10 anos e, ainda, de que para as mesmas o prazo seria contado com base nas regras do art. 173, inciso I, do CTN, visto que a jurisprudência administrativa já as afastou por completo, conforme decisões transcritas (fls. 16 a 18);

3 – a inclusão do ICMS na base de cálculo do FINSOCIAL viola o art. 6º do CTN, pois apesar da competência tributária outorgada aos entes políticos compreender a competência legislativa plena, esta deve obedecer aos limites da Constituição, ou seja, o legislador ordinário não pode pretender definir o conceito de “mercadoria” com características próprias do termo “renda”, e vice-versa; estes mesmos limites aplicam-se igualmente à previsão do art. 195, inciso I da Constituição, que regula as bases sobre as quais as contribuições poderão incidir; a ilegalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do FINSOCIAL fica patente quando verificamos que a sistemática da contabilização do IPI e do ICMS é a mesma, e o seu efeito econômico também é o mesmo; assim, apesar do ICMS não constar como exclusão da base de cálculo do FINSOCIAL, por ser o ICMS um imposto que

integra a sua própria base de cálculo, a inclusão do ICMS na base de cálculo do FINSOCIAL teria que ser prescrita em lei (fls. 18 e 19).

A DRJ em SÃO PAULO I/SP julgou o lançamento procedente, ementando o acórdão na forma seguinte:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Periodo de apuração: 01/01/1991 a 31/03/1992

Ementa: FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Não comprovado, pelo contribuinte, o pagamento integral da contribuição, pela exclusão indevida do ICMS da base de cálculo, caracteriza-se a falta de recolhimento, que sujeita o contribuinte à cobrança da diferença apurada, acrescida, nos casos de lançamento de ofício, de multa de ofício e juros de mora sobre essa diferença.

DECADÊNCIA.

O direito de proceder ao lançamento do Finsocial extingue-se após dez anos, contados conforme o art. 102 do RECOFIS e, posteriormente, conforme a Lei n.º 8.212/91, a partir da vigência desta.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade e ilegalidade de leis.

Lançamento Procedente.

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fl. 40 e seguintes, onde basicamente repete os argumentos apresentados na impugnação, ou seja, a preliminar de decadência e a impossibilidade de o ICMS integrar a base de cálculo do FINSOCIAL.

Após incidentes de tramitação, com declínio de competência para o Terceiro Conselho de Contribuintes, e regularização processual, subiram os autos a esta Câmara e foram distribuídos a este Conselheiro, fl. 226v, após o despacho de fl. 226. ✓

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Corintha Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

DA DECADÊNCIA DO FINSOCIAL

Em preliminar, deve ser enfrentada a questão da decadência. Os fatos geradores são de janeiro de 1991 a março de 1992, e o auto de infração teve sua ciência em 17/06/1999, portanto, após 5 anos dos fatos geradores, entretanto, em menos de 10 anos dos aludidos fatos geradores, consoante os permissivos legais do Decreto-lei nº 2.049/83, artigo 9º e 3º, e da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 45, em pleno vigor ao tempo dos fatos geradores da contribuição em tela.

Note-se que o CTN, artigo 150, § 4º, ao fixar o prazo de decadência, fê-lo em caráter suplementar, já que permite ao legislador ordinário estipular prazo diferente. A oração condicional "*se a lei não fixar prazo à homologação*", com que se inicia o § 4º, permite ao legislador ordinário estipular período outro que não o de cinco anos. Pois bem, exercendo aquela permissão, o Decreto-lei nº 2.049/83, artigo 9º e 3º, e a Lei nº 8.212, de 1991, art. 45, dispõem textualmente:

Decreto-lei nº 2.049/83

"Art. 9º - A ação para cobrança das contribuições devidas ao FINSOCIAL prescreverá no prazo de dez anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento".

"Art. 3º - Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de 10 (dez) anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada com base nos índices de variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstos neste Decreto-Lei."

Lei nº 8.212/91

"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;

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

Assim é que o FINSOCIAL, e outras contribuições instituídas para custear a previdência social, contam com prazo de decadência de dez anos. Logo, não há lugar para se cogitar de decadência no caso vertente.

Convém apontar, ainda, que a Lei n.º 8.212/91 (Lei de Custeio da Seguridade Social), é uma lei especial relativamente ao CTN (norma geral), e tanto pelo critério cronológico quanto pelo da especialidade aquela merece ser aplicada, em detrimento da lei geral revogada no particular. Negar vigência à Lei Securitária, a pretexto de esta não estar conforme o mandamento constitucional n.º 146, III, “b”, implica juízo de valoração constitucional, o que é vedado em nosso sistema jurídico ao julgador administrativo.

DA BASE DE CÁLCULO DO FINSOCIAL

No que tange ao mérito do contencioso, não vejo como prosperar a tese da recorrente, de exclusão do ICMS da base de cálculo do FINSOCIAL. A tese é tão antiga que chegou a ganhar Súmula no extinto Tribunal Federal de Recursos, só que naquele Tribunal era aplicada ao PIS (n.º 258 - Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM). O e. TFR também estendeu o entendimento para o FINSOCIAL, e quando a matéria veio a debate no e. Superior Tribunal de Justiça, o mesmo entendimento de que *o ICM, agora ICMS, integra o preço da mercadoria e, portanto, ele faz parte da receita bruta, base de cálculo do FINSOCIAL*, foi pacificado, tanto que deu azo a Súmula (n.º 94) editada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça nesse sentido:

Ementa: A PARCELA RELATIVA AO ICMS INCLUI-SE NA BASE DE CÁLCULO DO FINSOCIAL.

Súmula 94; Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO; Data:22/02/1994

Dessarte, tem-se que o conceito de receita bruta engloba a parcela referente ao ICMS, não fazendo sentido falar em inclusão indevida do ICMS na base de cálculo do FINSOCIAL, e sim em pretensa exclusão do ICMS, não prevista e não amparada em lei. Tanto é assim que as exclusões da base de cálculo do FINSOCIAL, referentes aos impostos, constam do § 4º, do art. 1º do Decreto-lei n.º 1.940/82, criador da exação fiscal:

Art. 1º Fica instituída, na forma prevista neste decreto-lei, contribuição social, destinada a custear investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação, justiça e amparo ao pequeno agricultor. (Redação dada pela Lei n.º 7.611, de 1987)

(...)

§ 4º Não integra as rendas e receitas de que trata o § 1º deste artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, conforme o caso, o valor: (Incluído pelo Decreto Lei n.º 2.397, de 1987)

a) do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do Imposto sobre Transportes (IST), do Imposto Único sobre Lubrificantes e Combustíveis Líquidos e Gasosos (IULCLG), do Imposto Único sobre Minerais (IUM), e do Imposto Único sobre Energia Elétrica (IUEE), quando destacados em separado no documento fiscal pelos respectivos contribuintes; (Incluída pelo Decreto Lei n.º 2.397, de 1987)

Assim é que, ao contrário do que afirma a recorrente, as sistemáticas de contabilização do IPI e do ICMS não são idênticas, uma vez que o IPI, além de não integrar a conta “Receita de Vendas”, conta com dispositivo legal determinando especificamente a sua

exclusão da base de cálculo do FINSOCIAL, consubstanciando mais uma diferença legal entre os dois impostos, consoante evidencia-se supra.

Ex positis, rejeito a preliminar de decadência; e no mérito propriamente dito, **NEGO PROVIMENTO** ao apelo voluntário.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2007


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes

Entendo que o prazo decadencial para lançamento do FINSOCIAL é de cinco anos, e não de dez, como pretendeu a Lei nº 8.212, de 24/07/1991 em seu art. 45.

A inconstitucionalidade da referida norma é flagrante, já que o art. 146, III, "b" é claro ao dispor que somente lei complementar é que pode tratar de decadência e esta norma é, em nosso ordenamento jurídico, o Código Tributário Nacional.

Assim já decidiu o STF, órgão máximo na esfera judicial, como vemos no voto do Ministro Celso de Mello, nos autos do RE 470382/RS, decisão publicada em 19/09/2007:

Cumprе ressaltar, por relevante, que a orientação que venho de expor a propósito do reconhecimento da inconstitucionalidade formal dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, por desrespeito à reserva constitucional de lei complementar (CF, art. 146, III, "b"), tem sido observada, por Juizes desta Suprema Corte, em sucessivas decisões proferidas na resolução de controvérsia idêntica à suscitada nesta sede recursal (RE 456.750/SC, Rel. Min. EROS GRAU - RE 534.856/PR, Rel. Min. EROS GRAU - RE 540.704/RS, Rel. Min. MARCO AURÉLIO - RE 548.785/RS, Rel. Min. EROS GRAU - RE 552.710/SC, Rel. Min. MARCO AURÉLIO - RE 552.757/RS, Rel. Min. CARLOS BRITTO - RE 552.824/PR, Rel. Min. EROS GRAU - RE 559.991/SC, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.). O exame dos presentes autos evidencia que o acórdão ora recorrido ajusta-se ao entendimento prevalecente nesta Suprema Corte, o que torna inacolhível a pretensão recursal ora manifestada. Sendo assim, e em face das razões expostas, conheço do presente recurso extraordinário, para negar-lhe provimento.

São por estas razões que entendo deve ser provido o recurso voluntário do contribuinte neste tópico.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2007


LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Conselheiro