



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
de	15 / 02 / 2002
Rubrica	<i>[assinatura]</i>

Processo : 13808.000621/99-62
Acórdão : 201-74.461

2º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RD/2010.482
C	EM. 05 de 10 de 2001
	<i>[assinatura]</i>
	Procurador Rep. da Faz Nacional

Sessão : 17 de abril de 2001
Recurso : 115.142
Recorrente : CREDICARD S/A ADM. CARTÕES DE CRÉDITO
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

FINSOCIAL – DECADÊNCIA – Não havendo antecipação de pagamento de tributo, a decadência rege-se pelo art. 173, I, do CTN, contando-se cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado o tributo. No caso dos autos, sendo o período mais recente março de 1992, o prazo decadencial finda-se em 31.12.97. Como a autuação operou-se em 20.05.99, o decaiu o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CREDICARD S/A ADM. CARTÕES DE CRÉDITO.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro José Roberto Vieira, que apresentou declaração de voto. Esteve presente ao julgamento a advogada da recorrente Dr^a Ângela Paes de Barros Di Franco.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2001

Jorge Freire
Presidente

Sérgio Gomes Velloso
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, Gilberto Cassuli, José Roberto Vieira e Antonio Mário de Abreu Pinto.

Eaal/cf/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000621/99-62

Acórdão : 201-74.461

Recurso : 115.142

Recorrente : CREDICARD S/A ADM. CARTÕES DE CRÉDITO

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado contra a ora Recorrente, onde é exigida a Contribuição para o FINSOCIAL referente ao período compreendido entre abril de 1990 e março de 1992.

Em sua Impugnação, de fls. 31/42, alega a Recorrente que:

- 1) há matéria diferenciada entre aquela tratada no processo judicial e a que é tratada nos presentes autos;
- 2) o crédito tributário estava extinto quando da lavratura do auto de infração;
- 3) operou-se a decadência do direito de constituir o crédito tributário; e
- 4) os artigos relativos à decadência e à prescrição estão inseridos no contexto de normas gerais de direito tributário, assim, fica a legislação respectiva sujeita às regras do CTN, que é lei complementar.

A autoridade de primeira instância, através da Decisão de fls. 55/62, julgou procedente o lançamento, com a seguinte ementa:

“Ementa: FINSOCIAL, DECADÊNCIA – O FINSOCIAL é uma contribuição social, cujo prazo decadencial é de 10 (dez) anos, entendimento este em perfeita consonância com a legislação que rege a espécie (Lei nº 8.212/1991), e a específica do tributo (Decreto-Lei 2.049/1983 e Decreto 92.698/1986).

TRD – Ficam excluídos os juros moratórios calculados com base na TRD, no período de 04/02/1991 a 29/07/1991, remanescendo, nesse período, juros de mora à razão de 1% ao mês calendário ou fração.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Contra esta decisão, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 66/72, aduzindo que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000621/99-62
Acórdão : 201-74.461

1) há perda do objeto do presente processo administrativo, uma vez que ocorreu a decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento dos créditos tributários; e

2) é incabível a exigência relativamente à multa de ofício e encargos moratórios.

Os autos subiram sem a prova do depósito recursal, por força da medida liminar concedida no Mandado de Segurança nº 2000.61.00.019413-0.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000621/99-62
Acórdão : 201-74.461

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SÉRGIO GOMES VELLOSO

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

O cerne da questão cinge-se à ocorrência da decadência do direito de a Fazenda efetuar o lançamento dos créditos tributários.

De fato, o prazo de decadência dos tributos sujeitos ao regime de homologação encontra-se previsto no § 4º do artigo 150 do CTN, que estabelece:

“§ 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.”

Por outro lado, a propositura de ação judicial pelo contribuinte não impede que a Fazenda efetue o lançamento com a finalidade de prevenir a decadência do seu direito ao crédito tributário.

A Recorrente efetuou os depósitos judiciais dos montantes devidos a título de FINSOCIAL no período compreendido entre abril de 1989 e março de 1990. Estes depósitos poderiam ter sido verificados pelo Fisco à época em que realizados, verificação esta quanto à suficiência do valor depositado.

Todavia, o lançamento de ofício somente se deu em 20.05.99, quando, então, decorridos mais de 05 (cinco) anos desde a data em que foram efetuados os depósitos judiciais pela Recorrente.

Verifica-se que o Fisco permaneceu inerte por prazo superior ao fixado pelo artigo 150 do CTN, decorrendo disto a decadência do seu direito de constituir o crédito tributário.

Este Colendo Conselho de Contribuintes, em outras ocasiões, Acórdãos nºs 201-74.007 e 202-11.442, já decidiu que, em hipóteses em que há recolhimento pelo contribuinte, o prazo de decadência é aquele prescrito no mencionado § 4º do artigo 150 do CTN.

Ao contrário da decisão recorrida, não se trata do prazo a que se refere a Lei nº 8.212/91, mas daquele aludido pelo artigo 173 do CTN, pois compete à lei complementar, e não à



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000621/99-62

Acórdão : 201-74.461

legislação ordinária, **dispor sobre** o prazo de decadência para constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública.

Destaque-se que a Recorrente intentou a Medida Cautelar nº 92.0055777-5, por meio da qual pretendeu fosse deferido o seu pleito para realizar os depósitos referentes ao FINSOCIAL do período não abrangido pelo Mandado de Segurança supramencionado. O pedido foi indeferido, às fls. 175/185. Verifica-se não ter a Recorrente nem depositado judicialmente o valor correspondente ao FINSOCIAL, tampouco recolhido o mesmo.

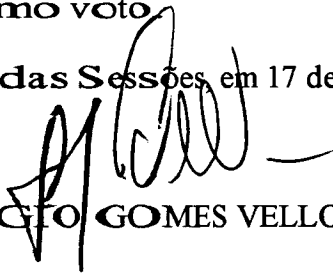
Não havendo depósitos judiciais relativamente aos meses posteriores a abril de 1990, aplica-se, no **que tange ao** prazo decadencial, a regra contida no inciso I do artigo 173 do CTN, consoante **decisão** desta Colenda Primeira Câmara, Acórdão nº 201-74.007, da lavra do Exmo. Conselheiro **Jorge Olmiro**:

*"COFINS - DECADÊNCIA - A decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez havendo antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Em não havendo antecipação de pagamento, hipótese dos autos, aplica-se o artigo 173, I, do CTN, quando o termo a quo para fluência do prazo prescricional será o do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedente: Primeira Seção, STJ (Resp. nº 101.407/SP). **Recurso provido.**"*

Desta forma, entendo deva ser acolhida a preliminar de decadência, dando provimento ao **Recurso Voluntário**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2001


SÉRGIO GOMES VELLOSO



Processo : 13808.000621/99-62
Acórdão : 201-74.461

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO JOSÉ ROBERTO VIEIRA

1. Introdução

Partilhamos do entendimento deste Colegiado quanto à ocorrência do fenômeno decadencial, no presente caso, contudo, assim não entendemos em relação aos fatos de julho de 1991 em diante, por razões que vão abaixo explicitadas.

2. A Decadência nas Contribuições para a Seguridade Social – A Solução Predominante

Trata-se de examinar a decadência na esfera das Contribuições Sociais para a Seguridade Social, entre as quais se encontrava o FINSOCIAL, tributo que é objeto deste processo.

A modalidade de lançamento utilizada por esse tributo era a do lançamento por homologação, em relação à qual o Código Tributário Nacional determina o lapso decadencial de cinco anos a contar do fato jurídico tributário (artigo 150, § 4º).

Todavia, registre-se o advento posterior da Lei nº 8.212, de 24.07.91, que entrou em vigor em 25.07.91, data de sua publicação (artigo 104), e que, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu um prazo de caducidade para as respectivas Contribuições Sociais: “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” (grifamos) (artigo 45, “caput” e inciso I).

Deparamo-nos aqui com um conflito entre o Código Tributário Nacional e a Lei nº 8.212/91, quando o primeiro fixa o prazo decadencial de cinco anos e a segunda estabelece-o em dez anos, a partir, inclusive, de momentos distintos.

Interessa à questão a regra constitucional do artigo 146, III, b: “Cabe à lei complementar: ... III — estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: ... b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”. Enquadrar-se-iam aqui, como lei complementar, as regras do CTN atinentes à decadência?

Não há dúvida de que, embora com natureza de lei ordinária, o CTN detém hoje a eficácia de lei complementar, pelo fato de que suas regras quando tratam dos assuntos que a Constituição colocou sob reserva de lei complementar, só podem ser modificadas por essa espécie legislativa. Formalmente, a lei ordinária tem o conteúdo material de lei complementar, ao versar aqueles temas. Daí falar HANS KELSEN em possibilidade de modificação posterior do



Processo : 13808.000621/99-62

Acórdão : 201-74.461

significado normativo do que antes existia¹. Daí reconhecer CELSO RIBEIRO BASTOS o novo significado da lei ordinária sobrevivente: “Não há negar-se, no entanto, que a sua eficácia acaba por comparar-se à da lei complementar, visto que, doravante, só por lei dessa natureza poderá ser alterada”².

E são expressivos os testemunhos de apoio que podemos invocar: o de ALIOMAR BALEEIRO, encarando o CTN como “... lei ordinária com caráter de lei complementar”³; o de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, reputando-o “... lei complementar do ponto-de-vista material”⁴; o de MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI, dizendo-o “Lei Complementar no sentido meramente material ...”⁵; e o de PAULO DE BARROS CARVALHO, atribuindo-lhe “... eficácia de lei complementar”⁶.

Isso posto, uma primeira possibilidade interpretativa quanto ao aludido conflito do CTN com a Lei nº 8.212/91 encontra-se no seguinte raciocínio: a todas as contribuições sociais aplica-se o disposto no artigo 146, III (artigo 149, “caput”), inclusive ao FINSOCIAL, por esse dispositivo, decadência é tema restrito à lei complementar tributária (artigo 146, III, b); o CTN faz parcialmente as vezes de lei complementar tributária, com eficácia equivalente, e trata do tema da decadência; as normas do CTN sobre decadência tributária só podem ser modificadas por lei complementar (artigo 146, III, b); a Lei nº 8.212/91 é lei ordinária, logo não derroga as normas do CTN sobre o assunto; continuando a prevalecer as normas sobre decadência constantes do CTN para as contribuições sociais, inclusive para o FINSOCIAL. Nesse sentido a reflexão apontada, mas não assumida, por ROQUE ANTONIO CARRAZZA⁷ e por MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES⁸. Nesse sentido a reflexão indicada e defendida por FREDERICO DE MOURA THEOPHILO⁹ e por SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO¹⁰.

¹ Contra a tese de que o CTN, em face do artigo 146, III, teria sido “transformado” de lei ordinária em complementar, cabe atentar para a lição kelseniana: “É verdade que aquilo que já aconteceu não pode ser transformado em não acontecido; porém, o significado normativo daquilo que há um longo tempo aconteceu pode ser posteriormente modificado através de normas que são postas em vigor após o evento que se trata de interpretar” (Teoria Pura do Direito, Trad. João Baptista Machado, São Paulo, Martins Fontes, 1987, p. 14; Teoria Geral das Normas, Trad. José Florentino Duarte, Porto Alegre, Fabris, 1986, p. 185).

² Lei Complementar – Teoria e Comentários, São Paulo, Saraiva, 1985, p. 55.

³ Direito Tributário Brasileiro, 11.ed., Atualiz. Misabel de Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro, Forense, 1999, p. 39.

⁴ Lei Complementar Tributária, São Paulo, RT e EDUC, 1975, p. 59.

⁵ Nota nº 4, in ALIOMAR BALEEIRO, op. cit., p. 40.

⁶ Curso de Direito Tributário, 13.ed., São Paulo, Saraiva, 2000, p. 60.

⁷ Curso de Direito Constitucional Tributário, 16.ed., São Paulo, Malheiros, 2001, p. 765-766.

⁸ Normas Gerais de Direito Tributário, São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 111.

⁹ A Contribuição para o PIS, São Paulo, Resenha Tributária, 1996, p. 68-69.



Processo : 13808.000621/99-62
Acórdão : 201-74.461

Essa primeira perspectiva de interpretação encontra vasto amparo na **Jurisprudência dos Tribunais**, da qual mencionamos, a título ilustrativo, decisão do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 47.135-4-SP, Rel. Min. GARCIA VIEIRA: *"...Da prescrição e da decadência só a Lei Complementar estabelecerá normas gerais, em matéria de legislação tributária... Semelhante entendimento predominou no TFR e foi acolhido por este Superior Tribunal de Justiça nos Resp. nºs. 1.311, 2.111, 2.252, 5.043, 19.555, 461, 12.801, 11.779, 10.667 e 14.059"*¹¹.

Essa primeira possibilidade interpretativa, conquanto prestigiada pela doutrina e pela jurisprudência, inclusive a ponto de a identificarmos como a solução predominante, **não pode deixar de ser posta sob suspeita**. Isso porque é inevitável nela reconhecer o **fruto de uma interpretação meramente literal** do texto da Constituição. Ora, dispensa maiores comentários a pobreza hermenêutica desse método exegetico, pois *"..o texto escrito, na singela conjugação dos seus símbolos, não pode ser mais que a porta de entrada para o processo de apreensão da vontade da lei..."* (PAULO DE BARROS CARVALHO¹²).

3. A Decadência nas Contribuições para a Seguridade Social – A Melhor Solução

Tentemos, pois, outro ângulo de estudo da questão, promovendo **uma interpretação contextual ou sistemática**. É incontornável essa necessidade, porque já fomos advertidos, *"...não há texto sem contexto..."* (PAULO DE BARROS CARVALHO¹³); e o estudo da literalidade **oferece**, quando muito, apenas o significado de base, nunca o significado contextual, **remanescendo** inexplorada a significação normativa plena, provavelmente inclusive sua parte essencial. Já **tivemos** oportunidade de insistir na adequação do exame textual e contextual (sistemático)¹⁴, precisamente por estarmos convencidos da conclusão que sacou PAULO DE BARROS, **depois de promover** o estudo comparativo dos diversos métodos de interpretação jurídica: *"...só o último (sistemático) tem condições de prevalecer, exatamente porque ante-supõe os anteriores. É, assim, considerado o método por excelência"*¹⁵.

Numa exegese sistemática típica, **teremos em consideração** todo o ambiente normativo, **no caso**, todo o ambiente constitucional, mas **especialmente** aquelas normas

¹⁰ Contribuições para a Previdência Social – Prescrição e Decadência a partir de 1º de março de 1989, **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, Dialética, nº 22, p. 60-62, jul. 1997

¹¹ DJU I, de 20.06.94, p. 16.064.

¹² *Op. cit.*, p. 106.

¹³ **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência**, 2.ed., São Paulo, Saraiva, 1999, p. 16.

¹⁴ JOSÉ ROBERTO VIEIRA, **A Regra-Matriz de Incidência do IPI: Texto e Contexto**, Curitiba, Juruá, 1993, p. 46-50.

¹⁵ **Curso...**, *op. cit.*, p. 100.



Processo : 13808.000621/99-62

Acórdão : 201-74.461

fundamentais desse sistema, os **princípios constitucionais**. Lembramos aqui a lição oportuna de ROQUE ANTONIO CARRAZZA: *"Nenhuma interpretação poderá ser havida por boa (e, portanto, por jurídica) se, direta ou indiretamente, vier a afrontar um princípio jurídico-constitucional"*¹⁶. E entre eles, recordemos alguns que interessarão particularmente ao tema em estudo: o **Princípio da Federação** (artigos 1º; 18, *"caput"*; e 25), cláusula intangível do nosso diploma constitucional (artigo 60, § 4º, I), que impõe a repartição constitucional de competências, inclusive tributárias, entre a União e os estados; o **Princípio da Autonomia Municipal** (artigos 1º; 18, *"caput"*; 29, *"caput"*; e 30, I), princípio constitucional sensível que chega a justificar a quebra do pacto federativo, mediante intervenção da União nos estados para fazê-lo respeitado (artigo 34, VII, c), e que igualmente exige a outorga de competências peculiares, inclusive tributárias, aos municípios; e o **Princípio da Isonomia das Pessoas Constitucionais**, que, decorrente dos dois últimos elencados, coloca tais pessoas juridicamente em pé de igualdade, apenas detendo faixas próprias de competência, inclusive tributária. Maiores esclarecimentos acerca desses princípios registramos alhures¹⁷.

E vimos de lembrar tais princípios exatamente porque nos preocupa sobremaneira a **noção de "normas gerais em matéria de legislação tributária"**, cujo estabelecimento fica ao encargo da Lei Complementar Tributária (artigo 146, III). Trata-se de conceito altamente impreciso e nebuloso, instaurador de insegurança e facilitador de incursões espúrias nas competências tributárias das esferas de governo, já rigidamente traçadas pelo legislador da Constituição, numa perene e intolerável ameaça de invasão das mesmas competências e de desrespeito a tão caros princípios constitucionais como os acima enunciados.

De sorte a espancar a insegurança daquela ampla formulação desse dispositivo constitucional, **firmemos uma noção contextual das normas gerais tributárias, prestigiadora dos princípios em jogo**. Colocamo-nos de acordo, no que concerne ao alcance das normas gerais tributárias veiculadas pela lei complementar, com o esforço de síntese empreendido por ROQUE ANTONIO CARRAZZA: a constituição concedeu que o legislador complementar *"...de duas, uma: ou dispusesse sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes, ou regulasse as limitações constitucionais ao exercício da competência tributária... a lei complementar em exame só poderá veicular normas gerais em matéria de legislação tributária, as quais ou disporão sobre conflitos de competência, em matéria tributária, ou regularão 'as limitações constitucionais ao poder de tributar'"*¹⁸. Convergente é a síntese de PAULO DE BARROS CARVALHO: *"...normas gerais de direito tributário... são aquelas que dispõem sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações*

¹⁶ Curso..., *op. cit.*, p. 35.

¹⁷ JOSÉ ROBERTO VIEIRA, Princípios Constitucionais e Estado de Direito, *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, RT, n.º 54, out./dez.1990, p. 102-104.

¹⁸ Curso..., *op. cit.*, p. 754-755.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000621/99-62

Acórdão : 201-74.461

constitucionais ao poder de tributar... Pode o legislador complementar... definir um tributo e suas espécies ? Sim, desde que seja para dispor sobre conflitos de competência... E quanto à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários ? Igualmente, na condição de satisfazer àquela finalidade primordial” ¹⁹. Em idêntico sentido, MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES ²⁰.

De conformidade com tal amplitude das normas gerais em matéria de legislação tributária, resulta óbvio que **não as integram aquelas normas do CTN que especificam os prazos decadenciais**, desde que não vocacionadas para dispor sobre conflitos de competência e muito menos para regular limitações constitucionais ao poder de tributar. É o que também conclui respeitável doutrina: “...a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar” (ROQUE ANTONIO CARRAZZA ²¹); “...tratar de prazo prescricional e decadencial não é função atinente à norma geral... A lei ordinária é veículo próprio para disciplinar a matéria...” (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES ²²); “...prescrição e decadência podem perfeitamente ser disciplinadas por lei ordinária da pessoa política competente...” (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES ²³). Na mesma linha seguem ainda WAGNER BALERA ²⁴ e VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA ²⁵.

Também não pertence ao conjunto das normas gerais tributárias aquela referida no CTN, artigo 150, § 4º: “*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos...*” Trata-se aqui, é claro, de lei ordinária da pessoa competente em relação ao tributo sujeito a essa modalidade de lançamento, como no caso do FINSOCIAL. É o magistério coerente de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, debruçado sobre esse dispositivo: “*Lei, aí, é a lei ordinária da União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, dado que essa matéria se insere na competência legislativa das pessoas constitucionais*” ²⁶.

Enfim, **todas as normas que dizem com os prazos decadenciais**, bem assim aquelas relativas aos prazos de prescrição, **constantes do CTN, ostentam o “status” de lei ordinária**. Por todos, a voz respeitável de GERALDO ATALIBA, quando versava tais normas, ao prefaciá-las sobre o tema: “*As regras contidas no CTN, a nosso ver, data venia, são típicas*

¹⁹ Curso..., *op. cit.*, p. 208-209.

²⁰ Normas..., *op. cit.*, p. 105 e 107.

²¹ Curso..., *op. cit.*, p. 767.

²² Normas..., *op. cit.*, p. 111.

²³ COFINS – Contribuição Social sobre o Faturamento – L. C. 70/91, São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 113.

²⁴ Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), Contribuições Sociais – Questões Polêmicas, São Paulo, Dialética, 1995, p. 96 e 100-102.

²⁵ Normas Gerais em Matéria de Legislação Tributária: Prescrição e Decadência, Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, nº 22, nov. 1994, p. 450.

²⁶ Lançamento Tributário, 2.ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 395.



Processo : 13808.000621/99-62

Acórdão : 201-74.461

de lei ordinária federal. Tais normas são simplesmente leis federais e não nacionais. Com isso, não obrigam Estados e Municípios. Só a União”²⁷.

Ora, uma vez que os prazos de caducidade do CTN configuram regras de caráter ordinário, inclusive aquele do artigo 150, § 4º, a Lei nº 8.212/91 pode perfeitamente desempenhar o papel daquela lei, ali referida, que fixou um prazo à homologação diverso do previsto no código, exatamente no sentido da ressalva nele contida. Na verdade, **a Lei nº 8.212/91 pode não só fixar um prazo diverso para a decadência nos tributos lançados por homologação, com base no permissivo do artigo 150, § 4º, como também pode certamente alterar o prazo decadencial em relação às outras modalidades de lançamento**, uma vez que o CTN, no particular, tem eficácia de lei ordinária. Foi o que ela fez, no seu artigo 45, estabelecendo novo período de decadência para as Contribuições destinadas à Seguridade Social em geral, tanto para as hipóteses de lançamento por homologação quanto para as de lançamento de ofício. Aqui a questão fica resolvida pelo critério cronológico para a solução de antinomias no direito interno: *“lex posterior derogat legi priori”* (MARIA HELENA DINIZ²⁸).

Eis que **em relação à caducidade nas Contribuições Sociais para a Seguridade Social**, incluindo o FINSOCIAL, **o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, posterior, prevalece sobre o artigo 150, § 4º e 173 do CTN, anterior, alterando-lhes o lapso temporal (de cinco para dez anos) e o termo inicial (da data do fato jurídico tributário – lançamento por homologação – ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – lançamento de ofício – para esta última data, sempre, tanto no lançamento por homologação quanto no lançamento direto).**

É a conclusão a que chega a **boa doutrina**, a saber: *“O prazo decadencial vigente, pois, é de dez anos”* (WAGNER BALERA²⁹); *“...no que tange às contribuições para o custeio da Seguridade Social o prazo prescricional e decadencial é o estabelecido na Lei 8212/91, de 10 anos”* (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES³⁰); *“Portanto, é perfeitamente possível que uma pessoa política legisle ordinariamente sobre prescrição e decadência em assuntos de sua competência, como fez a União pela Lei 8.212/91, em seus artigos 45 e 46... como fez a União no caso das Contribuições Sociais, aumentando de cinco para dez anos o referido prazo”* (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES³¹); *“...entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das ‘contribuições previdenciárias’ são, agora, de 10 (dez) anos, a*

²⁷ Prefácio, in EDYLCÉA TAVARES NOGUEIRA DE PAULA, *Prescrição e Decadência do Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo, RT, 1983, p. VIII.

²⁸ *Conflito de Normas*, São Paulo, Saraiva, 1987, p. 39-40.

²⁹ Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, *op. cit.*, p. 102.

³⁰ *Normas...*, p. 111.

³¹ *COFINS...*, *op. cit.*, p. 112 e 113.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.000621/99-62

Acórdão : 201-74.461

teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46, da Lei 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade” (ROQUE ANTONIO CARRAZZA ³²).

Já existem também pronunciamentos da **jurisprudência administrativa** no sentido do prazo decadencial dos dez anos. Exemplificativamente, cite-se os seguintes Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes: nºs 105-10.186, 108-04.119 e 108-04.120 ³³.

Ao fim, lembremo-nos de que cogitamos, neste caso, de uma primeira possibilidade de interpretação, inspirada numa exegese literal, que identificamos como a solução predominante; terminando por optar por uma Segunda possibilidade interpretativa, regida pela preocupação sistemática, que apresentamos como a melhor solução. Registre-se, para encerrar o item, que **não existe aqui liberdade de escolha, senão pleno apego ao contexto constitucional, especialmente aos princípios que enformam o sistema**. Disse-o bem, como habitualmente, GERALDO ATALIBA: “... *havendo duas possibilidades de interpretação ... o intérprete não é livre entre optar por um caminho que prestigia os princípios básicos do sistema e outro caminho que os nega. É obrigado a ficar com a solução que lhes dá eficácia*” ³⁴.

4. Conclusão

Essas as razões pelas quais, de pleno acordo com este Colegiado quanto à ocorrência do fenômeno decadencial em relação aos fatos anteriores a julho de 1991, no presente caso, afastamos tal possibilidade para os fatos posteriores à vigência da Lei nº 8.212/91, que duplicou o prazo de decadência em exame, conforme explicitamos.

É o nosso voto.

JOSÉ ROBERTO VIEIRA

³² *Curso..., op.cit., p. 767.*

³³ O primeiro acórdão está publicado no DO de 09.12.96, e os dois últimos no DO de 27.05.97.

³⁴ Princípio da Anterioridade Tributária, in SACHA CALON NAVARRO COELHO (coord.), **Cadernos de Altos Estudos do Centro Brasileiro de Direito Tributário**, São Paulo, Resenha Tributária e CBDT, nº 1, 1983, p. 245.