

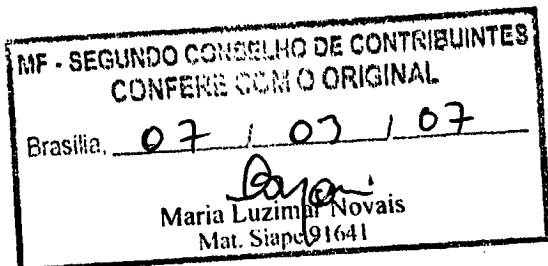


Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13819.003929/2002-98  
Recurso nº : 135.219  
Acórdão nº : 204-02.062

Recorrente : BREDA TRANSPORTES E TURISMO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP



**NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA.** O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito pertinente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é de dez anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição já poderia ter sido constituído.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BREDA TRANSPORTES E TURISMO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2006.

Henrique Pinheiro Torres  
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos, Leonardo Siade Manzan e Mauro Wasilewski (Suplente).



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13819.003929/2002-98  
Recurso nº : 135.219  
Acórdão nº : 204-02.062

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 07/03/07 Maria Luzimar Novais Mat. Sijap 91641
--

2º CC-MF Fl. _____
--------------------------

Recorrente : BREDA TRANSPORTES E TURISMO LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto e transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

1. Trata o presente processo do Auto de Infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins, fls. 89/91), formalizando crédito tributário relativo aos períodos de janeiro de 1997 a janeiro de 2002, no valor total de R\$ 8.086.345,16, aí incluídos principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 30/09/2002, em razão de diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago.

2. Os fatos que redundaram na autuação foram descritos no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 81/84, do qual se extrai:

“....

Intimado a explicar as diferenças apuradas de PIS e COFINS, existentes nos dados informados a Secretaria da Receita Federal através desta fiscalização e os constantes das DCTFs, respondeu o seguinte:

“Por equívoco contábil, a empresa declarou à Secretaria da Receita Federal Base de cálculo de PIS e COFINS em desconformidade com sua escrituração fiscal - razão pela qual, a Contribuinte requer prazo de 30 dias para emitir DCTF's retificadoras e regularizar os pagamentos das contribuições sociais mencionadas. A Contribuinte aguardará o deferimento do pedido acima, para tomar as medidas cabíveis e regularizar sua situação fiscal” (negrito nosso)

6 - Face ao exposto, concluímos que o contribuinte reconhece o fato de ter informado valores errados nas DCTF's, entretanto este se encontra sob fiscalização e conforme art. 136 e art. 138 parágrafo único do Nº 5.172/66 (CTN) e alterações posteriores o erro existente independe da intenção do agente, portanto, o pedido pelo contribuinte, ainda que bem intencionado, não tem respaldo legal.

7 - Em função de tudo o que foi relatado, procedeu-se o lançamento do PIS e COFINS conforme a legislação em vigor para o período de jan/97 a jan/2002.

...

9 - Anexamos também a planilha completa detalhando os valores que serviram de Base de Cálculo para lançamento das diferenças do PIS/COFINS, devidamente ajustado de acordo com a documentação fiscal.

....”

3. Cientificada a contribuinte em 13/11/2002, foi apresentada, em 12/12/2002, impugnação de fls. 105/108, acompanhada dos documentos de fls. 109/142, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

3.1. Discorda da apuração do débito fiscal sob argumento de a fiscalização ter utilizado base de cálculo prevista na Lei 9.718/98, enquanto que no Mandado de Segurança nº 2000.61.14.008780-2 a contribuinte foi autorizada a apurar e recolher a Cofins utilizando-se do valor dos serviços como base de cálculo e afastando a aplicabilidade da referida Lei 9.718/98.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13819.003929/2002-98  
Recurso n<sup>o</sup> : 135.219  
Acórdão n<sup>o</sup> : 204-02.062

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 02 / 03 / 07
 Maria Luzina de Novais Mat. Sijap 91641

2<sup>o</sup> CC-MF  
Fl.

3.2. Informa que no processo judicial foi proferida decisão liminar e sentença favoráveis à contribuinte, encontrando-se os autos no Tribunal Regional Federal da 3a Região, aguardando julgamento dos recursos interpostos.

3.3. Entende não ser lícita a inclusão das outras receitas na apuração do débito tributário nos meses de fevereiro de 1999 até janeiro de 2002 e que não poderia ser glosada a exclusão da base de cálculo da Cofins do perdão de dívidas, em dezembro de 2001, no valor de R\$ 12.096.831,56.

3.4. Alega decadência do crédito tributário referente aos períodos de 01/97 até 11/97, invocando o art. 173, inciso I, do CTN, e afirmando que débitos anteriores a novembro de 1997 não podem ser constituídos pelo Fisco.

3.5. Finaliza requerendo:

- revisão do lançamento, atendendo o art. 145, I, do CTN e concedendo novo prazo para recolhimento do tributo ou parcelamento do débito tributário com redução de 50% da multa aplicada, mediante exclusão das outras receitas da base de cálculo da Cofins nos meses de 02/1999 a 01/2002;

- revisão do lançamento, atendendo o disposto no art. 173 do CTN, reconhecendo a decadência dos créditos tributários dos meses de 01/1997 a 11/1997;

- juntada de documentos e que as intimações sejam realizadas na pessoa de seu representante legal.

4. Em face da informação de existência de ação judicial, foi o processo encaminhado pela autoridade preparadora à Equipe de Acompanhamento Judicial (EQAJU, fls. 128) e, posteriormente ao SEFIS (fls. 141/144), para identificação dos "períodos e valores calculados com base nos artigos 2º e 3º da Lei Complementar nº 70/91 e alterações legais posteriores, cujos valores não foram beneficiados pelo provimento judicial, bem como a diferença existente entre a aplicação da referida Lei Complementar e a aplicação do art. 3º da Lei 9.718/98, a qual deverá permanecer com a exigibilidade suspensa até o julgamento da remessa oficial e a apelação interposta ..." (fls. 147/148)

5. Em resposta, informou o autuante, às fls. 150:

"...

O período compreendido entre fev/99 a jan/02 o contribuinte entrou com Mandado de Segurança nº 2000.61.14.008780-2 ... , onde obteve liminar bem como julgamento em 1ª instância favorável a recolhimento da Cofins pela base de cálculo estipulada pelos arts. 2º e 3º da Lei Complementar nº 70/91, e alterações posteriores, sendo que os demais artigos da Lei 9715/98 são todos aplicáveis; atualmente encontra-se com recurso para o TRF 3º região. //



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13819.003929/2002-98  
Recurso n<sup>o</sup> : 135.219  
Acórdão n<sup>o</sup> : 204-02.062

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COMO ORIGINAL

Brasília, 07 / 03 / 07

*Novais*  
Maria Luzilmar Novais  
Mat. Siapê 91641

2<sup>o</sup> CC-MF  
Fl.

*Valores a serem considerados:*

*No período de jan/97 a out/97 - integralmente os valores lançados no Auto de Infração.*

*No período de nov/97 a jan/99 - integralmente os valores lançados no Auto de Infração.*

*No período de fev/99 a jan/02 - devem ser desconsideradas, pois foram objeto de novo lançamento através dos processos nOs 13819.001911/2003-32 e 13819.001913/2003-21.*

*...”*

Acordaram os membros da Delegacia da Receita Federal em indeferir a impugnação. Sintetizando a deliberação adotada na seguinte ementa:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ano-calendário: 1997*

*Ementa: PIS. COFINS. A decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo à Contribuição ao PIS e à COFINS rege-se pelo art.45 da Lei n<sup>o</sup>. 8.212, de 24 de Julho de 1991. Essa Lei, que organiza a seguridade social e seu plano de custeio, aduz como fontes de financiamento, entre outras: (1) a COFINS, explicitamente, no art. 23, inciso I; (2) a Contribuição ao PIS, implicitamente, na medida em que (2.1) entendida como contribuição parafiscal social do âmbito da Seguridade Social (seja pela interpretação do STF assentada no RE n<sup>o</sup> 138.284-8/CE, seja em atenção ao disposto no art. 201, III, em cotejo com o art. 239, caput, ambos da CF/88), e (2.2) porque assim o expõe o regulamento da Previdência Social (Decreto n<sup>o</sup> 3.048/99, art. 204, parágrafo primeiro). Ademais, o Decreto-Lei n<sup>o</sup> 2.052/83, art. 3<sup>o</sup>, também labora, no que interessa à Contribuição ao PIS, na assunção de um prazo decadencial de 10 (dez) anos para a formalização da respectiva obrigação tributária*

*Lançamento Procedente*

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho, para tanto, apresentou os mesmos argumentos expedidos na peça apresentada ao órgão julgador de primeira instância.

É o relatório. *[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13819.003929/2002-98  
Recurso nº : 135.219  
Acórdão nº : 204-02.062

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 07 / 07 / 07 Maria Luzimar Novais Mat. Siap nº 91641
--

2ª CC-MF  
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A questão a ser enfrentada resume-se ao prazo decadencial para lançamento do crédito tributário referente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins. A contribuinte defende o prazo previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, enquanto o Fisco posiciona pelo prazo decenal previsto no art. 45 da Lei 8.212/1991.

<sup>1</sup>Essa Contribuição, embora não seja tributo em sentido estrito, é uma exação que guarda natureza tributária, sujeita ao lançamento por homologação. Por isso, as regras jurídicas que regem o prazo decadencial e a da homologação dos pagamentos antecipados, efetivamente realizados pela contribuinte, são aquelas insertas no artigo 45 da Lei 8.212/1991 e no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, as quais devem ser interpretadas em conjunto com a norma geral estampada no artigo 173, do mesmo Código.

*A literalidade do § 4º do art. 150 do CTN está assim disposta:*

*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.*

(...)

*Parágrafo 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação será ele de 5 (cinco) anos, o 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 (destaquei).*

*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 àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

(...)

*Desta feita, a regra geral estabelecida no CTN é no sentido de diferenciar duas situações: a que o sujeito passivo antecipa o pagamento no todo ou em parte; e a que não há satisfação alguma do crédito tributário. Na primeira o prazo para a Fazenda Pública lançar os tributos começa a fluir na data de ocorrência do fato gerador, e na segunda, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Agora, a norma específica para as contribuições que compõem a Seguridade Social, prevista no artigo 45 da Lei 8.212/1991:*

<sup>1</sup> Na elaboração deste voto, socorri-me da brilhante exposição do Auditor-Fiscal Odilo Blanco Lizarzaburu sobre decadência do PIS constante dos autos do processo nº 10920.000898/99-56, fls. 226 a 269.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13819.003929/2002-98  
Recurso nº : 135.219  
Acórdão nº : 204-02.062

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 07 / 07 / 02  
Maria Luzimar Novais  
Mat. Siga: 91641

2º CC-MF  
Fl.

*Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após (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.*

Como se pode observar claramente no artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, o prazo decadencial da contribuição para a Cofins é de 10 anos. Todavia, à primeira vista, esse artigo parece ser incompatível com o art. 173 do CTN já que prescrevem prazos diferentes para uma mesma situação jurídica. Qual prazo deve então prevalecer: o do CTN, norma geral tributária, ou o específico, criado por lei ordinária?

Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quorum qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer<sup>1</sup>:

*Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.*

(...)

*Não há hierarquia alguma entre a lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas.*

Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.

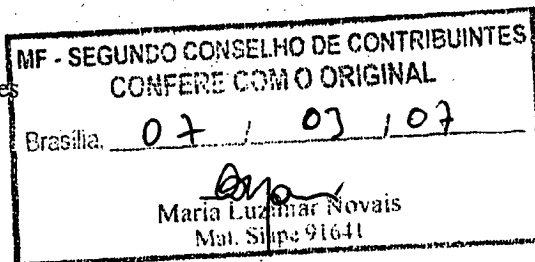
Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altiplano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.

<sup>1</sup> TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p, 140 e 142.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13819.003929/2002-98  
Recurso n<sup>o</sup> : 135.219  
Acórdão n<sup>o</sup> : 204-02.062



2<sup>a</sup> CC-MF  
Fl.

Federal: Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal

*A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional n<sup>o</sup> 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves)*

E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza tributaria. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em matéria de legislação tributaria, que poderão dispor acerca da definição de contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.

Neste sentido são as lições da melhor doutrina. Roque Carrazza, por exemplo, ensina que o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvida:

*(...) a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributaria desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.*

*(...)*

*A lei complementar veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributaria" poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela deverá ceder passo à Constituição.*

*De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos ditames da Constituição. Embaraços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em lei complementar editada com apoio no art. 146 da Carta Magna - não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização etc., dos tributos de suas competências.*

*Dai por que, em rigor, não será a lei complementar que definirá "os tributos e suas espécies", nem "os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" dos impostos discriminados na Constituição. A razão desta impossibilidade jurídica é muito simples: tais matérias foram disciplinadas, com extremo cuidado, em sede constitucional. Ao legislador complementar será dado, na melhor das hipóteses, detalhar o assunto, olhos fitos, porém, nos rígidos postulados constitucionais, que nunca poderá acutilar. Sua função será meramente declaratória. Se for além disso, o legislador ordinário das pessoas políticas simplesmente deverá desprezar seus "comandos" (já que desbordantes das lindes constitucionais).*

*Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípios federativo, da autonomia municipal da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na "ação*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 02 / 03 / 03 Maria Luzia Sr Novais Mat. Sign. 91641
---

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13819.003929/2002-98  
Recurso nº : 135.219  
Acórdão nº : 204-02.062

*estatal de exigir tributos”, não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais. (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10). Destaquei*

Por isso, as normas específicas serão estabelecidas em cada uma das pessoas políticas tributantes. Assim é que a União, enquanto ordem parcial e integrante da Federação, em cuja competência está a instituição das contribuições sociais, editou a Lei 8.212/1991 que fixou em seu artigo 45 o prazo de 10 (dez) anos para constituir os créditos da Seguridade Social, na qual se inclui a Cofins.

Elasteceu-se, pois, neste caso, e dentro da absoluta regularidade constitucional, o prazo decadencial para a constituição das contribuições sociais para 10 anos, tal prazo, quando não fixado em lei específica, aí sim é de 05 anos, como estabelecido na norma geral.

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.

Ao lado da regra geral, o legislador complementar adiantou-se ao legislador ordinário de cada ente tributante e fixou uma norma subsidiária que poderá ser utilizada pelas pessoas políticas dotados de competência tributária. 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 do CTN, ou seja, no silêncio do legislador ordinário da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, 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.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo ordenamento jurídico inaugurado em 1988, na forma do artigo 34, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Face ao princípio da recepção, a legislação anterior é recebida com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que uma lei ordinária poderá ser recepcionada com eficácia de lei complementar, desde que veiculadora de matéria que a Constituição recepcionadora exija seja tratada em lei complementar. O contrário também pode acontecer. Uma lei complementar poderá ser recepcionada apenas com força de lei ordinária, desde que portadora de matérias para as quais a Constituição recepcionadora não mais exija lei complementar. E pode acontecer, ainda, que a recepção seja em parte com força de lei complementar e em parte com os atributos de lei ordinária. Exatamente o que aconteceu com o Código Tributário Nacional. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Portanto, naquilo que o Código trata de normas gerais em matéria de legislação tributária, foi recepcionado com hierarquia de lei complementar. De outra parte, nas matérias que não veiculem normas gerais em matéria de legislação tributária, o Código é apenas mais uma lei ordinária. Por exemplo, o CTN quando trata de percentual de juros de mora, evidentemente, neste aspecto, não veicula norma geral, portanto, pode ser alterado por lei ordinária, tanto é verdade, que, atualmente os juros moratórios são calculados, por força de lei ordinária, com base na Taxa Selic.

Assim, o artigo 173 do CTN, encerra **norma geral** em matéria de decadência, competindo à lei de cada entidade tributante dispor sobre as normas específicas.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13819.003929/2002-98  
Recurso nº : 135.219  
Acórdão nº : 204-02.062

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 07 / 03 / 07  
Mafía Luzimar Novais  
Mat. Sign. 91641

2ª CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Nesta linha é o aporte doutrinário de Wagner Balera, ao afirmar que no sistema da Constituição de 1988 foram discriminadas todas as hipóteses em que a matéria deve ser objeto de lei complementar, pelo que se retira do legislador ordinário parcela de competência para tratar do assunto. É o que ocorre na seara do Direito Tributário.

*Nesse campo, o art. 146 da Constituição de 1988 atribui papel primacial à lei complementar.*

*Fonte principal da nossa disciplina, por intermédio da lei complementar são veiculadas as normas gerais em matéria de legislação tributária.*

*Advirta-se, para lago, que a específica função da lei complementar tributária é em tudo e por tudo distinta da função básica da lei ordinária. Somente esta última restou definida, pela Lei Magna, como fonte primária dos diversos tipos tributários. Somente em caráter excepcional o constituinte impôs - como veículo apto a descrever o fato gerador do tributo - o tipo normativo da lei complementar.*

*É o que se dá, em matéria de contribuições para o custeio da seguridade social, quando o legislador delibera exercer a chamada competência residual (prevista no art. 154, inciso I, combinado com o artigo 195, § 4º, da Lei Suprema).*

*No quadro atual das fontes do direito tributário, cumpre sublinhar, não se pode considerar a lei complementar espécie de requisito prévio para que os diversos entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) exerçam as respectivas competências impositivas, como parece à certa doutrina.*

(...)

*Convalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar - que editará as normas gerais - com as do legislador ordinário - que elaborará as normas específicas - para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.*

*A norma geral é, disse o grande Pontes de Miranda: "uma lei sobre leis de tributação". Deve, a lei complementar de que cuida o art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; deve dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar regras a respeito do reinício do curso da prescrição.*

*Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo. (Wagner Balera, Contribuições Sociais - Questões Polêmicas, Dialética, 1995, pp. 94/96). Negritei*

Com estas inatacáveis conclusões, e nem poderia ser diferente, concorda Roque Antonio Carrazza<sup>1</sup>:

*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 Carta Suprema) nem, por outro lado, 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, CTN)- o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigia-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou*

<sup>1</sup> (curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13819.003929/2002-98  
Recurso nº : 135.219  
Acórdão nº : 204-02.062

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	07 / 07 / 07
<i>Amo</i>	
Maria Luzilmar Novais	
Mat. SIAPE 91541	

2º CC-MF
Fl.
_____

*(arts. 151 e art. 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 das 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 abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributária, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.*

*Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.*

*Nesse sentido, os arts. 173 e 174, do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matérias reservadas 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.*

Em razão do exposto, não se pode deixar de reconhecer que o prazo decadencial para constituir o crédito tributário relativo às contribuições da seguridade social, dentre as quais está inserida a Cofins é de 10 anos, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Por conseguinte, o crédito tributário em exame não foi alcançado pela caducidade já que a ciência do auto de infração deu-se em 13/11/2002 e o período de apuração mais remoto refere-se a janeiro de 1997.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2006.

*Henrique Pinheiro Torres*  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES