



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

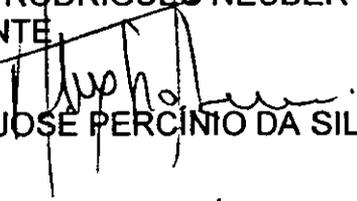
Processo nº : 13855.001666/2001-65 ✓  
Recurso nº : 146.787 ✓  
Matéria : PIS - Ex(s): 1997  
Recorrente : OS INDEPENDENTES  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP  
Sessão de : 28 de julho de 2006 ✓  
Acórdão nº : 103-22.570 ✓

ACESSO DA AUTORIDADE FISCAL AO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE. A entrada das autoridades fiscais nos estabelecimentos dos contribuintes bem como o acesso às dependências internas não estão sujeitos a formalidades diversas da sua identificação mediante apresentação da identidade funcional.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Inexistência de pagamento, ou descumprimento do dever de apresentar declarações, não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OS INDEPENDENTES.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento tributário e, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, suscitada pela contribuinte, vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheu, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE  
  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2006



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e EDISON ANTONIO COSTA BRITTO GARCIA (Suplente Convocado)..



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

Recurso nº : 146.787  
Recorrente : OS INDEPENDENTES

### RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário de Os INDEPENDENTES contra o Acórdão nº 4.028/2003 da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto-SP (fls. 863).

Segundo o relatório da decisão contestada:

“Em ação fiscal procedida na contribuinte acima indenticada com objetivo de se verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, foi apurada a seguinte infração à legislação tributária:

- Falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).

2. Conseqüentemente foi lavrado o auto de infração de fls. 15/1941, que exigiu contribuição no valor de R\$ 26.932,64, acrescida de multa de ofício no valor de R\$ 20.199,45 e juros de mora de R\$ 29.026,17 (cálculo válido até 30/11/2001).

3. Conforme descrito à fl. 16, durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os pagamentos e os valores devidos da contribuição.

4. Conforme termo de notificação fiscal que determinou a suspensão do benefício da isenção do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no processo de nº 13855.001626/2001-13, foi reconhecida a receita constante do "Plano de Contas", sendo reescriturado o Livro Diário.

5. Apurou-se o valor da contribuição devida com base no valor das vendas de bens e serviços e das receitas provenientes das permutas de espaços publicitários constantes da reescrituração (80/533) e nos valores dos recolhimentos efetuados pela contribuinte.

6. O lançamento teve fulcro nas seguintes disposições legais:

- PIS: Decreto Lei nº 5.844 de 1943, art. 77, III; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - CTN, art. 149; Lei Complementar (LC) nº 7, de 7 de setembro de 1970, art.3º, *b* ; LC nº 17 de 1973, art. 1º, parágrafo único; Regulamento do PIS/Pasep aprovado pela Portaria MF nº 142 de 1982, Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea *b*, itens I e II.

- Juros de Mora: Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 13.

- Multa de ofício: Lei nº 8.218, de 1991, art. 4º, I; Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, e Lei nº 5.172, de 1966, (Código Tributário Nacional - CTN), art.106, II, *c*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

7. Ciente do lançamento em 18/12/2001, conforme se constata do auto de infração, a contribuinte ingressou em 17/01/2002 com a impugnação de fls. 804/811.

8. Refutou o lançamento sob as seguintes alegações:

- O lançamento decorreu de suspensão da isenção, sob alegação do fisco de descumprimento das condições impostas por lei para gozo do benefício. Tendo em vista essa decorrência e considerando o fato de o processo relativo à suspensão da isenção estar sendo discutido administrativamente, deve este permanecer suspenso até o desfecho da lide.

- Requereu a nulidade do lançamento, sob alegação de que os elementos que instruíram o trabalho fiscal foram obtidos de forma ilícita e sem mandado judicial competente para retenção de documentos, conforme boletim de ocorrência. A inviolabilidade do domicílio é garantida, nos termos da Constituição Federal, art. 5º, XI.

- Alegou decadência do direito de constituir o crédito tributário pretendido, relativo ao PIS, por se tratar de lançamento por homologação conforme Código Tributário Nacional (CTN) art. 150, § 4º. Portanto, o termo de início do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, estando alcançados pela decadência os períodos apontados no auto de infração.

- Trata-se de entidade sem fins lucrativos, isenta do PIS. Tendo em vista que em nenhum momento ficou comprovado pelo fisco o desvio de finalidade estatutária da impugnante, não há de se falar em incidência da contribuição.

- Refutou a exigência de juros de mora, sob alegação de que sendo indevida a exigência, tampouco são devidos os juros. Além disso, considerou que a incidência da taxa Selic sobre o imposto e a contribuição devidos não encontra respaldo legal. Embora o CTN seja claro no sentido de que a lei pode fixar percentual superior a 1%, não significa que a lei que regula a matéria possa delegar a quantificação dos juros a órgão da administração federal, que é parte interessada na cobrança do tributo.

- Além disso, nos termos do art. 161 do CTN, a incidência de juros somente dar-se-á com a última decisão administrativa, já que até então a exigibilidade do crédito encontra-se suspensa por força do CTN, art. 151, III.

- Contestou a multa de ofício, sob argumentação de que foi aplicada pelo simples fato de terem sido desconsideradas as informações constantes da contabilidade. A multa punitiva foi aplicada porque a empresa foi visitada pelo fisco.

- Aduziu que não houve sequer o apontamento de indícios de que houvera erro ou fraude, salvo alegações e presunções com base em critérios apenas subjetivos, conforme consta da defesa contra o ato declaratório mencionado no auto de infração. Não houve indícios de que ocorrera conduta dolosa ou fraudulenta, fato em que a fiscalização procede à descaracterização da escrita fiscal da contribuinte.

- Pelo fato de não restar descaracterizada a escrita fiscal, conclui-se pela impropriedade da adoção de multa no caso.

- É mister a aplicação de multa no patamar de 20%, fixado pela Lei nº 9.430 de 1996, art. 61, § 2º, considerando-se confiscatória a multa fixada fora desse patamar, fato que fere o art. 150, IV, da Constituição Federal (CF).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

9. Para instrução processual juntou às fls. 812/853, cópias dos seguintes documentos: proposta para reforma estatutária, instrumento de mandato, boletim de ocorrência, auto de infração e anexos e ata de assembléia.”

O órgão de primeira instância julgou o lançamento precedente, conforme acórdão assim resumido:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1996

Ementa: NULIDADE.

São nulos somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

Ementa: DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES.

O prazo decadencial para lançamento das contribuições sociais é de dez anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido constituído o crédito tributário.

JUROS DE MORA. FLUÊNCIA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal, fluindo esse consectário do lançamento a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento da obrigação.

SELIC. LEGALIDADE

A exigência dos juros de mora com base na taxa referencial do Selic tem previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO

A falta de recolhimento do tributo apurada em procedimento de ofício, implica na cominação da penalidade prevista na legislação tributária.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/03/1996, 31/05/1996, 30/06/1996, 31/07/1996, 31/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996

Ementa: ISENÇÃO.

Considerada a contribuinte entidade de fins lucrativos sujeita-se ao pagamento do PIS sobre o faturamento.

FALTA DE RECOLHIMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

A falta de recolhimento da contribuição ao PIS implica em sua exigência mediante lançamento de ofício, inclusive dos respectivos acréscimos legais cabíveis.”

Cientificada da decisão em 04/09/2003, fls. 880, a interessada interpôs recurso no dia 03/10/2003, fls. 882, por meio do qual renovou as razões de defesa expendidas na impugnação.

Despacho do órgão preparador noticia existência de arrolamento controlado em processo próprio, fls. 904.

Por meio do Acórdão nº 202-16.341/2005, fls. 906, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes entendeu ser deste Conselho a competência para julgamento do recurso.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator.

O recurso reúne os pressupostos de admissibilidade.

A preliminar de nulidade do lançamento por obtenção de provas de forma ilícita, também tratada no processo nº 13855.001626/2001-13, foi rejeitada no Acórdão nº 103-21.907, desta Câmara, com a seguinte ementa:

“ACESSO DA AUTORIDADE FISCAL AO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE. A entrada das autoridades fiscais nos estabelecimentos dos contribuintes bem como o acesso às dependências internas não estão sujeitos a formalidades diversas da sua identificação mediante apresentação da identidade funcional.”

Na segunda preliminar suscitada pela recorrente, discute-se a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos tributos submetidos à modalidade prevista no artigo 150 do CTN – Código Tributário Nacional<sup>1</sup>, dos chamados lançamentos por homologação ou “auto-lançamentos”.

O artigo 173 do citado ato legal fixa, como regra geral, o prazo de cinco anos para que a Fazenda Pública constitua o crédito tributário por intermédio do lançamento. Igual prazo é adotado quando o Código trata especificamente do lançamento por homologação, no § 4º do art. 150. Eis o texto dos dois dispositivos:

“Art. 150 ...

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.

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;

<sup>1</sup> Lei 5.172/66.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

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

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

O prazo de cinco anos não tem sido objeto de polêmica nem na doutrina nem na jurisprudência. O mesmo não se pode afirmar no tocante ao termo inicial da sua contagem. Aí coexistem várias teses, todas, diga-se de passagem, muito bem fundamentadas. Citarei algumas delas, resumidamente, sem esquecer de mencionar que não serão abordadas as hipóteses de lançamento em virtude de decisão que tenha anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado e também as de dolo, fraude ou simulação, porque não são objeto deste processo.

Há os que entendem que, na ausência ou insuficiência de pagamento, deve-se iniciar a contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, tendo em vista que não se trataria de lançamento por homologação, mas de lançamento de ofício, ao rigor do inciso V do art. 149, abaixo:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(...)”

Outros defendem a contagem a partir da homologação, ou quando transcorrido o prazo para a prática de tal ato pela Administração, na hipótese de homologação tácita, aplicando-se a partir desse momento a regra do art. 173, I. Na prática, essa interpretação contempla a soma dos prazos dos artigos 150 e 173.

Também existem aqueles que defendem que o termo inicial é sempre a data do fato gerador, em qualquer situação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

Alinho-me a esses últimos, os que pensam que o termo inicial será sempre o fato gerador, não obstante inexistir pagamento.

A modalidade de lançamento na qual se encontra enquadrado um tributo está definida na sua legislação de regência. Deve-se compulsar a lei para descobrir qual é a participação do sujeito passivo desde a apuração do montante devido até o momento da satisfação da obrigação principal. Não é a circunstância de haver pagamento (ou não) que define o tipo de lançamento.

Quando cabe a ele informar dados ao fisco e aguardar que ele (o fisco) os processe e informe o valor devido para só então efetuar o pagamento, estamos diante do lançamento por declaração. No lançamento de ofício, todos os procedimentos são adotados pela Administração de forma independente de colaboração do sujeito passivo. Na modalidade do lançamento por homologação, toda a atividade de apuração do valor do tributo é atribuída ao sujeito passivo. A definição desta modalidade está no caput do art. 150:

“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.”

Após identificar a modalidade de acordo com as normas que definem a essência da sistemática de apuração e pagamento do tributo, então o intérprete estará apto a identificar a sua regra específica de decadência.

Vislumbro um equívoco na argumentação dos que defendem que só pode haver homologação de pagamento. Não é o pagamento que se homologa. Sobre esse tema, ensina Hugo de Brito Machado<sup>2</sup>:

“Objeto da homologação é a atividade de apuração. Tal atividade é privativa da autoridade administrativa. Assim, quando atribuída por lei ao sujeito passivo da obrigação tributária, faz-se necessária a homologação, que a transforma em atividade administrativa. Pela homologação, a autoridade faz sua aquela atividade que foi de fato desenvolvida pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

<sup>2</sup>“Lançamento Tributário e Decadência”, Dialética e Icet, Fortaleza, 2002, pág. 244.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

Ainda quando se diz que a autoridade homologa o pagamento, na verdade é a apuração do valor pago que está sendo homologada.”

José Antonio Minatel<sup>3</sup>, quando integrava a 8ª Câmara deste Conselho, com a objetividade e a simplicidade que lhe são peculiares, assim se pronunciou ao enfrentar a matéria:

“O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, *a contrario sensu*, não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado”, na linguagem do próprio CTN.”

Convém lembrar que o termo “lançamento” conforme empregado nos §§ 1º e 4º do artigo 150 vem designar a atividade de apuração do tributo realizada pelo sujeito passivo, exatamente, a atividade que carece de homologação. Neste sentido, lançamento não significa ato administrativo de constituição do crédito tributário.

Alberto Xavier<sup>4</sup>, ao criticar a terminologia do Código, vem confirmar, indiretamente, esta constatação ao referir-se à existência da figura de um “lançamento praticado por particular”, o que, no meu entender, é a própria atividade de apuração acima referida. Escreve o professor:

“Salta logo à vista a imprecisão e incoerência do legislador quando, após tentativa de salvar o conceito de lançamento como atividade privativa da Administração, recusando-se formalmente a utilizar o conceito – com aquele contraditório – de auto-lançamento, acaba caindo neste vício, ao aludir, nos §§ 1º e 4º do artigo 150, à “homologação do lançamento”. Assim fazendo, entrou em contradição com o “caput” do artigo 150 em que a homologação é referida ao pagamento, que não ao lançamento; e, do mesmo passo, acabou por reconhecer um lançamento, praticado por particular, homologável pelo Fisco, o que contraria a noção do artigo 142.”

<sup>3</sup> Voto integrante do Acórdão 108-04.393, sessão de 09/07/97.

<sup>4</sup> “Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário”, Forense, Rio de Janeiro, 1998, pág. 87.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

Ressalve-se que me atrevo a discordar do ilustre mestre, pelas razões já aqui expostas, no tocante à sua certeza de que a homologação é relativa ao pagamento.

É oportuno lembrar que o § 4º do art. 150 seria simplesmente inútil se o pagamento é que fosse passível de homologação, a norma a ser aplicada seria sempre a geral (art 173, I). Além do mais, o que estaria sujeito à homologação, senão a apuração, quando não há valor a ser pago em virtude do próprio sistema de apuração do tributo, a exemplo do que ocorre com o IRPJ na situação de prejuízo fiscal ou de IPI e ICMS quando a conta-corrente acusa crédito do contribuinte?

Na verdade, o § 4º do art.150 do CTN fixa um prazo de 5 anos, contados a partir do fato gerador, para que a Administração exerça o seu poder de controle sobre a acurácia da atividade de apuração (ou, como vimos, de "lançamento") que deve ser realizada pelo sujeito passivo por determinação legal. Dentro desse prazo, sendo constatada ausência ou insuficiência de recolhimento, cabe à autoridade competente realizar o lançamento de ofício como previsto no art. 149, V.

Contudo, a hipótese de lançamento de ofício não transfere o procedimento fiscal para o âmbito da regra geral de decadência do art. 173, I. O inciso V do art. 149 apenas autoriza o lançamento de ofício quanto aos tributos originariamente classificáveis como "auto-lançados". Afinal, como já demonstrado, a homologação diz respeito à atividade de apuração do valor do tributo e tem o seu *dies ad quem* fixado no citado § 4º do art. 150 como regra específica para os tributos "auto-lançados". O decurso do prazo sem manifestação do fisco pressupõe a sua concordância tácita e extingue o direito de lançar.

Também me parece natural que o prazo tenha a sua contagem iniciada com o nascimento da obrigação tributária. Nas duas outras modalidades – de ofício e declaração, o lapso temporal (art. 173, I) encontra justificativa na necessidade de reservar-se tempo para o procedimento administrativo que antecede o lançamento tributário e o pagamento, ao contrário do que ocorre no lançamento por homologação, em que o pagamento prescinde de ato administrativo prévio. Daí ter-se a antecipação do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

*dies a quo* - que é, em geral, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido realizado - para a data de ocorrência do fato gerador.

Quanto às contribuições sociais, não parece haver controvérsia nem quanto à sua natureza tributária nem sobre a sua submissão às regras de decadência dos tributos. Também me parece certo que a legislação de regência no período ao qual se refere o lançamento autoriza enquadrá-las na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação.

O prazo decadencial das contribuições sociais é de 10 (dez) anos, conforme fixado pelo art. 45 da Lei 8.212/91:

“Art. 45. 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;

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

Parágrafo único. A Seguridade Social nunca perde o direito de apurar e constituir créditos provenientes de importâncias descontadas dos segurados ou de terceiros ou decorrentes da prática de crimes previstos na alínea j do art. 95 desta lei.”

Todavia, a precisa identificação da regra de decadência aplicável às contribuições sociais inclui também a observação do art. 146, III, “b” da Constituição da República. Prescreve o texto constitucional:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

(...)”

De fato, como visto, a Constituição exige expressamente que a matéria seja disciplinada por intermédio de lei complementar. O nosso Código Tributário - Lei



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

5.172/66 – é o ato legal competente para dispor sobre o tema. Muito embora não seja lei complementar formal, o é no seu aspecto material ou ontológico haja vista ter sido assim recepcionado pela atual ordem constitucional.

De acordo com a lição de Paulo de Barros Carvalho<sup>5</sup>:

“O Código Tributário Nacional foi incorporado à ordem jurídica instaurada com a Constituição de 5 de outubro de 1988. Quanto mais não fosse, por efeito da manifestação explícita contida no § 5º do art. 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que assegura a validade sistêmica da legislação anterior, naquilo em que não for incompatível com o novo ordenamento. É o tradicional princípio da recepção, meio pelo qual se evita intensa e árdua movimentação dos órgãos legislativos para o implemento de normas jurídicas que já se encontram prontas e acabadas, irradiando sua eficácia em termos de compatibilidade plena com o teor dos novos preceitos constitucionais. Porventura inexistisse a aplicabilidade de tal princípio e, certamente, o poder Legislativo não faria outra coisa, durante muito tempo, senão reescrever no seu modo prescritivo regras já conhecidas, nos vários setores do convívio social. Este trabalho inócuo e repetitivo é afastado por obra daquela orientação que atende, sobretudo, a outro primado: o da economia legislativa.”

Seria admissível que o legislador ordinário viesse a fixar prazo decadencial menor, exercendo a delegação que lhe foi passada pelo comando “se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos...” (§ 4º do art. 150). Não haveria aí nenhuma afronta à Lei Maior. Se fixar prazo maior, como efetivamente ocorreu com o advento do art. 45 da Lei 8.212/91, invadirá o âmbito privativo da lei complementar e, conseqüentemente, terá desrespeitado o comando do art. 146, II, “b” da Carta Magna.

Esse é o consenso que encontro na doutrina, a exemplo de Luciano Amaro<sup>6</sup>:

“Não obstante, aparentemente, a lei de cada tributo (que opte pela modalidade de lançamento por homologação) possa escolher qualquer prazo, maior ou menor do que o indicado no Código Tributário Nacional, parece-nos que a melhor exegese é no sentido de que a lei só possa fixar prazo para homologação menor do que o previsto pelo diploma legal.”

A Lei 8.212/91 também extrapolou a sua competência ao fixar, como termo inicial do prazo decadencial, o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o

<sup>5</sup> “Curso de Direito Tributário”, 13ª edição, Saraiva, São Paulo, 2000, pág. 191.

<sup>6</sup> “Direito Tributário Brasileiro”, 3ª edição, Saraiva, São Paulo, 1999, pág. 348.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13855.001666/2001-65  
Acórdão nº : 103-22.570

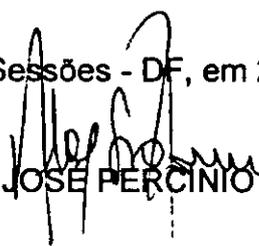
crédito poderia ter sido constituído" (art. 45, I), quando o art. 150 do CTN, no seu § 4º, já estabelecera a data do fato gerador como ponto de partida da contagem do prazo.

Desse modo, considerando-se que a supremacia das normas constitucionais obriga o aplicador da lei a observá-las preferencialmente às normas de hierarquia inferior, concluo que também é de cinco anos, contados a partir do fato gerador, o prazo decadencial ao qual está subordinado o fisco quanto ao lançamento das contribuições sociais.

Nesses termos, considero alcançado pela decadência o lançamento relativo a fatos geradores de março a outubro de 1996, realizado em 18/12/2001. O exame das demais questões fica prejudicado haja vista o reconhecimento da procedência da preliminar suscitada pela interessada.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e acolho a de decadência do direito de constituir o crédito tributário para dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 28 de julho de 2006

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA 