



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Recurso n.º : 302-125693
Matéria : FINSOCIAL / FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : PARANAMOTOR AUTOMÓVEIS LTDA.
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 22 de agosto de 2006
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DE 25 DE JULHO DE 1991. REJEIÇÃO DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo à Contribuição para o Fundo de Investimento Social extingue-se com o decurso do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Lei nº 8.212, publicada em 25/07/91).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli (Relator), Carlos Henrique Klaser Filho e Luiz Antonio Flora que negaram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANELISE DAUDT PRIETO
REDATORA DESIGNADA

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

FORMALIZADO EM: 14 FEV 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS
CARTAXO, JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO e MÁRIO JUNQUEIRA
FRANCO JÚNIOR.



Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

Recurso n.º : 302-125693
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : PARANAMOTOR AUTOMÓVEIS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra decisão proferida pela 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, lavrada no Acórdão nº 302-36.140, consubstanciado na seguinte ementa:

“FINSOCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – PRAZO DECADENCIAL – CTN, ART. 173, INCISO I.
Não tendo havido, por parte do contribuinte, qualquer antecipação de pagamento da contribuição para o FINSOCIAL, no período indicado, sujeita à homologação por parte da autoridade administrativa, conforme previsto no art. 150, da Lei nº 5.172/66 (CTN), descaracteriza-se a hipótese de lançamento por homologação. Em tal situação, compete à Fazenda Nacional promover o lançamento de ofício para cobrança do crédito tributário considerado devido, com observância, quanto ao prazo decadencial, do disposto no art. 173, inciso I, do mesmo CTN. Decadência que se configurou no presente caso.
RECURSO PROVIDO POR MAIORIA.”

Do acórdão proferido por maioria de votos, a Procuradoria da Fazenda Nacional, recorre, tempestivamente, com base no inciso I, do art. 5º da Portaria nº 55/98, aduzindo, em suma, que:

(i) a decisão proferida pela Segunda Câmara determinou a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, ignorando legislação específica a respeito, qual seja, as disposições do art. 45 da lei nº 8.212/91, acabando, portanto, por declarar a incompatibilidade da norma com a CF e com o CTN, isto é, declarou a inconstitucionalidade e a ilegalidade do referido dispositivo;

(ii) a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi declarada quando a Segunda Câmara afastou a sua aplicação, podendo-se sinalizar nesta decisão, eventualmente, o argumento de que o art. 146, inciso III, alínea “b” da

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

CF/88 teria determinado que apenas lei complementar poderia discorrer sobre prazo decadencial para lançamentos de tributos;

(iii) consoante a jurisprudência do STJ e STF, a apreciação sobre conflito entre dispositivos de lei complementar e lei ordinária significa decidir se esta última norma ultrapassou ou não a competência que lhe foi delimitada na Constituição Federal;

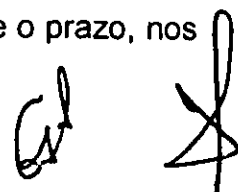
(iv) o próprio STJ, ao reconhecer que a lide que se baseia em suposta incompatibilidade entre lei ordinária e lei complementar envolve dispositivos constitucionais possivelmente violados, declina sua competência para o STF, afeito às questões constitucionais;

(v) ocorre que, este Conselho de Contribuintes, com base não só em doutrina e jurisprudência, mas em pareceres emitidos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, reconhece em reiteradas decisões a incompetência deste Conselho para apreciar a inconstitucionalidade de norma legal, além disso, o entendimento da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes diverge do entendimento das demais Câmaras;

(vi) não cabe ao Conselho de Contribuintes deixar de aplicar o art. 45 da Lei 8.212/91, porquanto estaria declarando, incidentalmente, a sua inconstitucionalidade;

(vii) não pode ser alegada a nulidade de lançamento ao argumento de que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 é incompatível com o art. 146, inciso III, alínea "b" da CF/88, pois afastar a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91, sob tal argumento, pressupõe a superação da questão prévia de constitucionalidade, consistente na verificação de compatibilidade entre aquele dispositivo e os princípios constitucionais tributários;

(viii) pouco importa tenha ocorrido ou não a antecipação do pagamento por parte do contribuinte, lançamento ou não de ofício, porque o prazo, nos termos do art. 45 da Lei 8.212/91, é sempre de 10 anos;



Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

(ix) conforme preceitua o art. 22A do Regimento Interno da CSRF, com redação dada pela Portaria MF nº 103/2000, o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar e declarar a inconstitucionalidade;

(x) a nova redação dada ao artigo 22ª do Regimento Interno da CSRF encontra supedâneo em lei, assim, o art. 77 da Lei nº 9.430/96, permite ao Poder Executivo dispensar a cobrança de tributos, objeto ou não de lançamento, fundamentados em leis que tenham sido declaradas inconstitucionais, porém, a Lei 9.430/96 não estaria autorizando o Poder Executivo a dispensar tributo, enquanto o STF não tenha declarado a inconstitucionalidade da norma que baseia a sua cobrança;

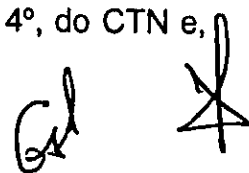
(xi) não existe notícia de que o STF tenha se pronunciado sobre a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, desta forma, não poderia a decisão recorrida afastar a incidência do art. 45 da Lei nº 8.212/91, pois o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar a validade de normas legais em face da Constituição Federal de 1988;

(xii) o próprio STF confirma que a declaração de inconstitucionalidade é o pressuposto para afastar a aplicação de lei, assim, não há como dizer que se afastou a lei, sem declará-la inconstitucional;

(xiii) o TRF da 1ª Região decidiu que o prazo decadencial para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social é o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, que configura disposição especial frente ao art. 150, § 4º do CTN;

(xiv) com efeito, a Constituição Federal reserva à lei complementar competência para adequar normas gerais em matéria tributária, sobre assuntos como a decadência, portanto, lei ordinária que regule as matérias dispostas no art. 146, inciso III, alínea "b" da CF/88 será inconstitucional somente quando assumir a natureza de uma norma de caráter geral;

(xv) as disposições constantes da Lei 8.212/91 possuem de forma evidente, a natureza de norma especial, frente ao previsto no art. 150 § 4º, do CTN e,

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'Gul' and the other a stylized 'A' or similar mark.

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

este por sua vez, prevê a edição de norma específica, que estipule prazo decadencial para a homologação do pagamento;

(xvi) na esteira de jurisprudência firmada pelo TRF 1ª Região, não há que se falar em decurso do prazo decadencial para a administração pública proceder ao lançamento dos tributos devidos, vez que o auto de infração foi lavrado em data anterior à do término do prazo de dez anos previsto no art. 45 da Lei 8.212/91.

Frente ao exposto, requer o provimento desse recurso, a fim de ser declarado nulo o r. Acórdão recorrido, posto que extrapolou a competência reservada ao colegiado administrativo ao julgar inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212/91 e, caso tal preliminar seja superada, seja afastada a decadência do lançamento, vez que efetuado dentro do prazo de dez anos legalmente fixado, determinando-se o retorno dos autos à Terceira Câmara do Terceiro Conselho, para apreciação do mérito.

Instado a apresentar contra-razões (AR fls. 279), o contribuinte manifesta-se às fls. 280/297, tempestivamente, reiterando os argumentos apresentados em sua peça impugnatória e Recurso Voluntário e, acrescentando em suma, que:

(i) é inválida a argumentação de que o art. 45 da lei nº 8.212/91 prescreve o prazo de dez anos para a decadência dos débitos das contribuições sociais, vez que o art. 146, inciso III, "b" da CF/88 determina que os prazos de prescrição e decadência dos tributos devem ser fixados por lei complementar;

(ii) como o CTN é lei complementar e já fixava o prazo quinquenal para tanto, uma lei ordinária, no caso, a lei nº 8.212, art. 45, não poderia revogar uma lei complementar;

(iii) diante do comando constitucional a interpretação correta é de que em hipótese alguma uma lei ordinária pode dispor sobre prescrição e decadência e, por outro lado, quando a Constituição prescreve que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais de prescrição e decadência, está ela

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

conferindo ao legislador complementar e nacional o poder de fixar prazos, pois ambos os institutos tratam de prazos;

(iv) neste sentido é que o CTN fixou tais prazos e dizer que tal fixação é de competência do legislador ordinário é negar a Constituição;

(v) com o advento da nova ordem jurídica introduzida pela CF/88, esta regra ficou clara, pois o dispositivo inserto no art. 146, inciso III, "b" prescreve que a decadência só pode ser fixada por lei complementar e se outra lei ordinária de qualquer Poder Tributante pretender estabelecer outro prazo de homologação, somente poderá fazê-lo em prazo menor do que já foi estabelecido pelo CTN, que é lei complementar, sendo este o entendimento inclusive das decisões da C.S.R.F.;

(vi) a decadência e a prescrição não são matérias de segurança nacional e tão menos matérias relacionadas a finanças públicas, mas sim, matérias referentes à estabilidade do direito e à segurança jurídica entre pessoas, sendo de ação normativa do Congresso Nacional, mesmo à época de sua edição;

(vii) também a argumentação do chamado cinco mais cinco anos para a contagem do prazo decadencial não encontra amparo nas decisões da Câmara Superior, pois este prazo, no caso de lançamento por homologação, conta-se da data do fato gerador e não do primeiro dia após o prazo de cinco anos para a homologação;

(viii) supondo-se não haver o pagamento antecipado do Finsocial, o qual é tributo sujeito ao lançamento por homologação (art. 150 e §4º do CTN) e, não havendo pagamento do Finsocial, não há lançamento por homologação, como é o caso presente, portanto, a conclusão lógica é que conta-se, então, o prazo de decadência, para eventual lançamento de ofício (constituição de crédito), nos termos do art. 173, I, do CTN;

(ix) o STJ passou a adotar como termo inicial da decadência a data de ocorrência do fato gerador do tributo a que se refere o artigo 150, § 4º do CTN, contando-se desta data cinco anos, ou quando muito, não havendo o pagamento

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

antecipado do tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo continua a ser de cinco anos, contados desta vez nos termos do art. 173 do CTN, a partir do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, requer seja mantida a decisão ora recorrida.

Para corroborar seu entendimento, colaciona ementas de decisões da CSRF e STJ, assim como, anexou às fls. 298/314 acórdão do STJ.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até as fls. 318, última.



É o relatório.



Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

VOTO VENCIDO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

O Recurso Especial de Divergência oposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo e contém matéria de competência desta E. Câmara de Recursos Fiscais, o que habilita esta Colenda Turma a examinar o feito.

Impõe-se anotar que para o cabimento do Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I, do art. 5º do Regimento Interno da CSRF, se faz necessário que o recorrente demonstre, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência de prova, conforme disposto no §1º, do artigo 7º, do mesmo mandamento.

Isto posto, concluo que o Recurso Especial em apreço prestou-se a atender tal requisito, haja vista que o d. Procurador da Fazenda Nacional demonstrou, de maneira fundamentada, entendimento diverso acerca do *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, a título de Finsocial.

Segundo o recorrente, a r. decisão recorrida contrariou o disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, que prevê que o prazo é sempre de dez anos.

No tocante à preliminar levantada pelo l. Procurador em seu recurso, entendo por descabida, posto que em momento algum o v. acórdão recorrido “extrapolou a competência reservada ao colegiado administrativo ao julgar inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212/91”.

Ao contrário.

Como será explanado adiante, nos termos do artigo 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

matéria de legislação tributária sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Nestes moldes, trata-se unicamente de submissão ao mandamento constitucional, logo, não há que se falar que a Eg. Câmara recorrida extrapolou a sua competência, tendo em vista o errôneo entendimento da I. Procuradoria de que aquela teria julgado inconstitucional o artigo 45 da Lei 8.212/91.

Já que verificado o cumprimento dos requisitos de admissibilidade do Recurso Especial, passo ao exame da controvérsia.

De plano, diante das circunstâncias fáticas e de direito que se apresentam no feito, entendo seja necessária uma análise a respeito do transcurso ou não do lapso temporal que culminaria na decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ora demandado.

A propósito, a decadência pode e deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, por ser questão efetivamente relacionada com o direito subjetivo que se pretende ver acolhido. Tal procedimento encontra subsídio no fundamento delineado pela Teoria Geral do Direito, pelo qual nenhum direito não exercido pode eternizar-se.

Em se tratando de análise da titularidade do exercício do direito de lançamento, ou seja, da plena competência para a administração realizar o ato administrativo de lançamento, com o fim de constituir seu crédito, a decadência é o instrumento ou modalidade jurídica criado para impedir que um direito se eternize nos braços adormecidos de seu titular. De tal configuração implica admitirmos que a decadência é forma de perda de um direito, pois ultrapassado o prazo estabelecido sem que nenhum ato constitutivo do direito seja proferido, este perece.

Nessa linha é que se pautou o art. 156 do Código Tributário Nacional que dispõe:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...
V – a prescrição e a decadência;"

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

Na verdade, ainda que não se possa falar em extinção de algo que não tenha sido constituído, a decadência opera-se na perda do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário. A extinção, a que se refere o caput, está mais para o direito subjetivo da Fazenda do que para o crédito tributário propriamente dito.

No que tange ao fundamento processual, a regra contida no art. 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, que pode ser tomada como subsidiária do Processo Administrativo Fiscal, assim dispõe:

“Art. 269. Extingue-se o processo com julgamento de mérito:

...

IV – quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição;”

Feitas estas considerações, ressalto que todos; juízes, advogados e comentaristas, são unânimes em acentuar e estabelecer as diferenças entre a decadência e a prescrição, fato este que nos impõe, inicialmente, distinguir os dois conceitos.

Clóvis Beviláqua, em comentário ao art. 161 do Código Civil, define a prescrição como sendo “a perda da ação atribuída a um direito, de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante um determinado espaço de tempo”.

Melhor dizendo, todo titular de um direito tem, para salvaguardá-lo, acesso a uma ação que lhe o garanta. A todo direito há uma ação que o assegure. A prescrição opera-se quando, detentor de um direito, o titular não exerce o direito de ação para exigí-lo. É, portanto, “a perda da ação atribuída a um direito”.

Quanto à decadência, ocorre a extinção do direito, ou seja, aquele que antecede ao direito de ação. Diz Clóvis no dito comentário: “O prazo extintivo opera a decadência do direito, objetivamente, porque o direito é conferido para ser

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

usado num determinado prazo; se não for exercido, extingue-se. Não se suspende, nem se interrompe o prazo; corre contra todos, e é fatal."

O Código Tributário Nacional no art. 156, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário.

Aqui também vamos encontrar uma característica importante para precisar os momentos de ocorrência da decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

É o artigo 173 do Código Tributário Nacional que determina de forma geral qual o prazo em que se mantém o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos:

"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 aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)"

Mais especificamente com relação a tributo lançado pela modalidade de homologação, que é o caso concreto, deve observar-se o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

A respeito do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, trago comentário do ilustre doutrinador Luciano Amaro, que diz que: "A lei só pode fixar prazo

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

menor do que 5 (cinco) anos. (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª. ed., Ed. Saraiva, 1998, p.385).

Observo, porém, que nos termos do artigo 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Supremo Tribunal Federal ao se manifestar sobre a questão:

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)". (STF, Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso, jun/1993).

Não restam dúvidas, portanto, de que o prazo prescricional e decadencial está adstrito ao disposto no Código Tributário Nacional, não cabendo a legislação ordinária estabelecer critérios a esse respeito.

No caso concreto, tratando-se de tributo cuja modalidade de lançamento é a de homologação, aplica-se o disposto no artigo 150, § 4º, de forma que com o decurso do prazo de cinco anos, contados do fato gerador, ocorre a decadência para a Fazenda constituir o crédito tributário.

Neste sentido:

"IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro e ILL. Preliminar de Decadência: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por serem tributos cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador." (8ª.

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julho/1997; fonte: Revista Dialética de Direito Tributário nº 26, p. 151)

"DECADÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º DO CTN. LANÇAMENTO... O termo inicial da contagem do prazo decadencial para o fisco cobrar eventuais diferenças do tributo recolhido é a ocorrência do fato gerador da exação, na forma do artigo 150, § 4º do CTN. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, sequer por ordem judicial, de modo que a concessão de medida liminar em mandado de segurança pode paralisar a cobrança, mas não o lançamento. Precedentes do STJ. (...)" (TRF, 2ª. T., unânime, AMS 2002.71.04.000892-8/RS, rel. Des. Fed. Vilson Darós, set/2002).

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. (...)" (STJ, 1ª. Seção, unân., EDiv-REsp 101.407/SP, rel. Min. Ari Pargendler, 07/abr/2000).

Diante do exposto, uma vez que o fato gerador apurado pelo Auto de Infração ocorreu no período de janeiro de 1992 a março de 1992, quando de sua lavratura já se encontrava eivado pelo instituto da decadência, já que lavrado em 13/12/1999, razão pela qual nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 22 de agosto de 2006


NILTON LUIZ BARTOLI



Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

VOTO VENCEDOR

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora Designada

No que concerne aos lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, vale lembrar o disposto nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, publicada naquela data:

“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.

(...)

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos.”

Poderia ser argumentada a existência de antinomia entre essa norma e o estabelecido nos artigos 173 e 174 do CTN:

“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.

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.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

(...)”

Porém, como ensina o brilhante professor de Direito Constitucional Tributário Roque Antonio Carrazza, na última edição de seu clássico livro Curso de Direito Constitucional Tributário¹, nada impede que uma lei ordinária federal fixe prazos prescricionais e decadenciais diversos daqueles do CTN.

¹ Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. pp. 815/817.

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

Para ser fiel ao seu raciocínio, ao qual me filio, transcrevo-o:

“...Há, pois, um conflito entre a Lei n. 8.212/91 e o Código Tributário Nacional, que só a interpretação sistemática pode afastar.

2. Alguns estudiosos já se debruçaram sobre o assunto e chegaram à conclusão de que, a despeito do que estabelecem os precitados arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, a decadência e a prescrição das contribuições previdenciárias continuam regidas pelos arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional.

Assim entendem, por força do seguinte raciocínio:

a) as contribuições previdenciárias são tributos e, nos termos do art. 149 da Constituição Federal, devem observar o disposto no art. 146, III, "b", do mesmo Diploma Magno;

b) estatui o art. 146, III, "b", da Constituição Federal que "cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre (...) prescrição e decadência";

c) ora, a Lei n. 8.212/91 é uma lei ordinária e, por isso, não poderia ter derogado o Código Tributário Nacional (que, se não é lei complementar, faz as vezes de lei complementar); e

d) logo, a decadência e a prescrição das "contribuições previdenciárias" continuam se operando em cinco anos, a teor dos já mencionados arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional.

Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam inconstitucionais, já que entrariam em testilhas com o art. 146, III, "b", da Lei Maior.

Com o devido acatamento, este modo de pensar não nos convence.

Vejamos.

3. Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às "normas gerais em matéria de legislação tributária".

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos, ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

O que, porém, pomos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que, para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea "b" do inciso III do art. 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios *federativo*, da *autonomia municipal* e da *autonomia distrital*.

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, 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 do CTN) - o *dies a quo* destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e 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 tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis por que, 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

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada 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. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade." (grifei)

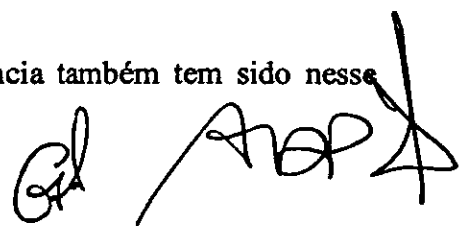
Friso ainda que o entendimento exposto aplica-se também ao caso da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, haja vista que o artigo 10 da referida Lei 8.212/91 dispõe que a seguridade social (a que se refere os artigos 45 e 46 supra citados) será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e daquela lei, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais. E no artigo 11 aquela norma estabelece, em consonância com a Carta Magna, que no âmbito federal o orçamento da Seguridade Social é composto inclusive das receitas das contribuições sociais, inclusive aquelas incidentes sobre o faturamento ou o lucro, caso do Finsocial.

Além disso, considerando que a fixação dos prazos decadenciais depende de lei própria da entidade tributante e não de lei complementar, lembro que a inferência da aplicabilidade dos referidos artigos daquela lei, em se tratando de contribuições sociais, vale mesmo nos casos em que tenha havido algum recolhimento do tributo e aos quais, portanto, este Colegiado costuma entender, no caso dos impostos com lançamento por homologação, que deve ser aplicado o disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Adicione-se a tanto que a conclusão de que se aplica às contribuições destinadas à Seguridade Social o previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, que prevalece sobre a regra contida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, vem sendo adotada, inclusive, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como no voto da lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, emanado por meio do recentíssimo Acórdão CSRF/02.01.665, de 10/05/2004, cuja ementa é a seguinte:

"COFINS. DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário 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 poderia haver sido constituído. Recurso provido."

Ressalte-se que na Terceira Turma a jurisprudência também tem sido nesse sentido.



Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

Também merece destaque a unânime decisão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em voto do Ministro Castro Meira no RESP 475.559 - SC, proferido em 16/10/2003, cuja ementa transcrevo a seguir:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91.

1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, **após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal.**

2. *In casu*, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela **decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.**

3. Recurso Especial parcialmente provido. (grifei)”

Naquele voto, o Ministro informa que o acórdão recorrido reconheceu a decadência do crédito previdenciário em relação ao período de 07/89 a 12/91, por entender inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, que versaria sobre tema que, a seu entender, não poderia ser veiculado em lei ordinária. Porém, aquela Corte vem “aplicando a norma vergastada, que ainda não teve a sua constitucionalidade questionada em seu âmbito.” Observa também que a determinação do prazo de prescrição não é matéria reservada à lei complementar, tanto que foi veiculada no parágrafo 9º do artigo 2º da Lei nº 3.807/60, que restaurou o prazo de 30 anos previsto em norma anterior.

Ao final, informando que seu entendimento ficou pacificado no âmbito da Primeira Seção daquela Corte, transcreve a ementa do seguinte julgado:

“PREVIDENCIÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PRESCRIÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

1. O prazo prescricional das contribuições previdenciárias sofreu oscilações ao longo do tempo: a) até a EC 08/77 – prazo quinquenal (CTN); b) após a EC 08/77 – prazo de trinta anos (Lei 6.830/60) e; c) após a Lei 8.212/91, prazo de dez anos.

2. Se o contribuinte é pessoa jurídica de direito público, o prazo prescricional em seu favor, em qualquer época, é quinquenal, por força do Decreto 20.910/32 – Súmula 07 do extinto TFR.

3. Embargos de divergência não conhecidos. (ERESP 192.507/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, DJU de 10/03/03).”

Aliás, vale lembrar, em adição ao frisado no voto do RESP nº 475.559 – SC, que também não existe decisão no âmbito do Supremo Tribunal Federal no sentido da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91. Por isso, é defeso à Administração Pública, mormente aos Conselhos de Contribuintes, negar vigência a tais normas. Com efeito,

Processo n.º : 13906.000161/99-28
Acórdão n.º : CSRF/03-05.013

basta lembrar o disposto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, em seu artigo 22-A, que veda afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Por todo o exposto, entendo que com o advento da Lei nº 8212/91 o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao Finsocial passou a extinguir-se somente com o decurso do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Considerando que o lançamento em pauta refere-se a fatos geradores cujos elementos temporais estão situados no período de 01/1992 a 03/1992, posteriores a 25/07/91, e que o lançamento foi cientificado em 14/12/1999, rejeito a arguição de decadência do direito de constituir o crédito tributário e dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2006.


ANELISE DAUDT PRIETO 