



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

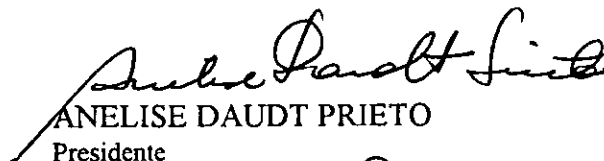
PROCESSO Nº : 15374.001503/2001-11  
SESSÃO DE : 21 de outubro de 2004  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665  
RECURSO Nº : 126.644  
RECORRENTE : FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S/A.  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

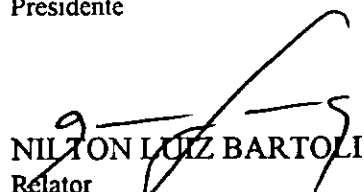
**DECADÊNCIA – FINSOCIAL** – O direito de constituição do crédito tributário pertencente à Fazenda Nacional, relativo ao Finsocial, decai no prazo de 5 anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Inteligência do artigo 150, § 4º do CTN. Observado o artigo 146, III, b, da Constituição Federal.  
**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acatar a preliminar de decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Anelise Daudt Prieto e Mércia Helena Trajano D'Amorim.

Brasília-DF, em 21 de outubro de 2004

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN, SÉRGIO DE CASTRO NEVES, Nanci GAMA, MARCIEL EDER COSTA e SILVIO MARCOS BARCELOS FIUZA. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional MARIA CECILIA BARBOSA.

RECURSO Nº : 126.644  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665  
RECORRENTE : FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S/A.  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ  
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

## RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício, formalizado no Auto de Infração de fls. 60/67, no qual restou consignada a falta de recolhimento de Finsocial, em decorrência de no curso da ação fiscal terem sido apuradas parcelas que deveriam compor a base de cálculo do Finsocial e que foram indevidamente excluídas pelo sujeito passivo, no período de Agosto de 1991 a Fevereiro de 1992.

Capitulou-se a exigência no § 1º, do artigo 1º, do Decreto-lei nº 1.940/82, artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto 92.698/86. Já quanto aos juros de mora aplicados, a fundamentação legal encontra-se às fls. 66/67.

Consta do Auto de Infração que o crédito tributário lançado está com a exigibilidade suspensa por força do Mandado de Segurança concedido parcialmente, nos autos do Processo nº 91.00245194, da 22ª Vara Federal e Apelação em Mandado de Segurança de nº 97.02.14637-2.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 61/62), a autoridade autuante menciona que em atendimento ao Termo de Intimação, a empresa apresentou planilhas das bases de cálculo do Finsocial (fls. 28/47) e, que de posse das mesmas, a fiscalização verificou que a empresa excluiu indevidamente da base de cálculo os seguintes itens: Encargos do Consumidor (reserva global de reversão – RGR), Transporte de Energia – Itaipu (Transporte de Potência Elétrica), Energia Comprada de Itaipu (repasso de energia adquirida de Itaipu).

Por derradeiro, apurou a base de cálculo devida do Finsocial, levando em consideração os pagamentos e depósitos judiciais efetivados pelo contribuinte, lavrando o Auto de Infração com a exigibilidade suspensa.

Ciente do Auto de Infração, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 91/104) aduzindo, em suma, que:

- embora expedido em 28/09/00, 120 dias após a expedição do MPF 0710100/2000.00954-1, de 31/05/00, a intimação do contribuinte, relativamente ao MPF complementar, só aconteceu no dia 26/10/2000 (Decreto nº 70.235/72, art. 23,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.644  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665

§ 2º, I), o que, evidentemente, fez cessar a continuidade do prazo atribuído ao mandado inicial (Dec. cit. Art. 5º, caput, primeira parte).

- o MPF-F nº 07101100/2000.00954-1 consignou no campo “verificações obrigatórias”, a determinação das bases de cálculo dos tributos e contribuições nos últimos cinco exercícios;

- O MPF-C nº 0710100/2000.00954/1-1 prorrogou o MPF-F original, sem outra alteração que não o prazo de execução, ou seja, o Auditor Fiscal, sem autorização superior ou legal e com desrespeito ao contribuinte, resolveu fiscalizar *extra lege*, exorbitando de suas funções;

- ignorou totalmente as normas disciplinadoras da extinção (decadência) do crédito tributário, revelando, no mínimo, um alheamento do CTN e da jurisprudência já assentada sobre a matéria, judicial ou administrativa, ora transcritas;

- a ação fiscal decorreu do MPF nº 0710100.2000.00954-1, expedido em 31/05/2000, com prazo inicial de validade até 28/09/2000;

- de posse do referido MPF, pretendeu o Sr. Auditor Fiscal incluir em seu levantamento os fatos geradores do Finsocial desde Agosto de 1991, retroagindo, assim, a 8 anos e 9 meses do início dos trabalhos de fiscalização;

- tratando-se de contribuição social, prevalece o CTN, materialmente Lei Complementar (Ato Complementar nº 36/67), que, em seu artigo 150, § 4º, fixou a extinção do crédito tributário em 5 anos, a partir da data do fato gerador, eis que aplicável a regra aos tributos sujeitos à homologação, ou seja, cujo pagamento compete ao contribuinte antecipar;

- totalmente insubsistente, por extinto o crédito tributário, a ação fiscal empreendida;

- diferentemente do que afirma o Sr. Auditor Fiscal, a RGR – Reserva Global de Reversão não compõe a receita bruta da venda de mercadorias e serviços, vez que não corresponde, absolutamente, ao produto da atividade estatutária de Furnas, isto é, geração e transmissão de energia elétrica, e tal interpretação já ficou assente no próprio STF, que, ao julgar a ADC nº 1-1-DF (RTJ 156/721), decidiu que o conceito de faturamento previsto no artigo 195, I, da CF/88 é o da receita bruta da venda de mercadorias e da prestação de serviços;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.644  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665

- a RGR é uma quota não pertencente a Furnas, destinada ao Poder Concedente - União, que, através da Eletrobrás, lhe confere os destinos previstos em lei (Lei nº 8631/93, art. 9º);

- não sendo a RGR receita da concessionária, ainda que integrante de sua tarifa, não pode, em consequência, corresponder à receita bruta decorrente da venda de mercadorias e serviços, e, menos ainda, compor a base de cálculo do Finsocial;

- apesar da complexidade e da peculiaridade que envolvem o setor elétrico, o sistema de transmissão de potência elétrica de Itaipu, implantado através das linhas, torres e equipamentos desenvolvidos por FURNAS, devido ao seu "Know how" tecnológico, caracteriza uma prestação de serviços, efetuada diretamente à Itaipu Binacional;

- insubsistente a autuação fiscal, por pretender a incidência do Finsocial não sobre uma receita correspondente à venda de bens ou serviços, mas pelo ressarcimento de investimentos e custos associados ao Sistema de Transmissão de Itaipu;

- quanto à exclusão do repasse de energia adquirida de Itaipu, as razões são as mesmas do item precedente;

- ao responder, desde o início, ao Mandado de Segurança impetrado em Junho/91, não questionou a Receita Federal, as bases de cálculo utilizadas pela impetrante, até mesmo para caracterizar a insuficiência do depósito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II e IV), logo a matéria encontra-se preclusa;

Para corroborar a tese defendida ao longo da peça impugnatória, colaciona ementas de decisões do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça.

Por todas as suas alegações e razões de direito, que se provam com os documentos anexados às fls. 89/166 e, em especial, (i) pela atipicidade legal do lançamento em razão da atividade mista da Impugnante, (ii) pela decadência do direito de constituir o crédito tributário remanescente, após extinção da obrigação tributária em razão da homologação tácita da obrigação e, (iii) por restar configurada a decadência nos termos do artigo 173 do CTN, requer seja julgada procedente a Impugnação, anulando-se a exigência contida na autuação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.644  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, foi exarada decisão indeferindo a pretensão do contribuinte, conforme ementa:

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de Apuração: 30/08/1991 a 28/02/1992

Ementa: PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

É de 10 anos o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário do Finsocial, conforme prescrito no artigo 45 da Lei 8.212/91.

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO NO MPF (MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL)

Não havendo descumprimento da Portaria SRF nº 1.265/99, nem dos artigos 7º, 10, 23 e 59 do PAF, não há que se falar em nulidade do lançamento.

EXCLUSÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO DO FINSOCIAL.

São indevidas as exclusões das parcelas de RGR - reserva global de reversão, transporte de potência elétrica e do repasse de energia adquirida de Itaipu da base de calculo do FINSOCIAL das concessionárias do serviço de energia elétrica.

A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO É VINCULADA E OBRIGATÓRIA

A exigência consubstanciada no Auto de Infração é vinculada e obrigatória, conforme parágrafo único do artigo 142 do CTN, independentemente do que se discute na esfera judicial, tenha ou não o contribuinte provimento que suspenda a exigibilidade do crédito.

PEDIDO GENÉRICO NA IMPUGNAÇÃO DE PRODUÇÃO DE PROVAS LEGALMENTE PERMITIDAS, NECESSÁRIAS E ÚTEIS.

O momento oportuno para produzir provas ou requerer diligências e perícias é na impugnação, salvo o disposto no § 4º, incisos a, b e c do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Lançamento Procedente.”

O contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário onde vem reiterar os argumentos, fundamentos e pedidos já manifestados em sua peça impugnatória, acrescentando que se necessárias, serão trazidas aos autos em conformidade com o que permite a legislação aplicável à espécie, sendo sua juntada devidamente requerida pela autoridade julgadora, conforme artigo 16 do Decreto 70.235/72.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.644  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665

Para corroborar os argumentos apresentados, junta aos autos o parecer de fls. 157/217.

Conforme disposto no artigo 2º, § 1º, I, da Instrução Normativa SRF nº 26, de 06/03/2001, indica a Recorrente como garantia recursal, seu crédito contra a União Federal, decorrente da Conta de Resultados a Compensar –CRC, nos termos da Lei nº 8.631/93, alterada pela Lei nº 8.724, de 28/10/93, e do Aviso Ministerial nº 211/MF, de 22/02/94.

Afirma que o saldo credor de FURNAS, conforme demonstrativos de fls. 142/144, é mais do que suficiente para a garantia de 30% de exigência fiscal.

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até as fls. 224, última.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.644  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665

VOTO

Apurado estarem presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Embora o Código Tributário Nacional não seja rigorosamente preciso ao cuidar da decadência e da prescrição – ora tomando-as por sinônimas, ora por autônomas, o certo é que ambos os institutos foram introduzidos há muito no direito pátrio objetivando disciplinar as relações jurídicas no tempo.

Com efeito, a falta de um termo final para o exercício de um direito poderia desestabilizar as relações sociais, ao deixar indefinidas certas situações, gerando insegurança jurídica.

Bem por isso o legislador houve por estabelecer regras para o exercício de direitos, delimitando sua extensão no tempo e seus termos inicial e final.

A decadência pode e deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, por ser questão que se relaciona com a própria existência do direito material. E tal procedimento encontra subsídio nos cânones da Teoria Geral do Direito, segundo a qual nenhum direito não exercido pode eternizar-se.

No tocante ao direito de lançamento de crédito tributário conferido à Administração Pública, a decadência opera objetivando impedir que tal faculdade se eternize nos braços adormecidos de seu titular.

Com efeito, não por outra razão o Código Tributário Nacional elenca a prescrição e a decadência como causas extintivas do crédito tributário. A propósito, confira-se, *verbis*:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...  
V – a prescrição e a decadência;"

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.644  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665

para o direito subjetivo da Fazenda de constituir o crédito do que para o crédito tributário propriamente dito.

No direito processual civil brasileiro, usado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, o reconhecimento da prescrição e da decadência implica no exame do *mérito* do pedido. Nesse sentido, a regra contida no art. 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, *verbis*:

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

...

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

Apesar de não haver unanimidade, há na doutrina um certo consenso sobre as diferenças fundamentais que caracterizam os dois institutos.

Clóvis Beviláqua, em comentário ao art. 161 do Código Civil de 1916, definiu 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 possui, para salvuardá-lo, uma ação que lho assegure. A prescrição opera-se quando o titular não exerce seu direito de ação para exigí-lo. É, portanto, “a perda da ação atribuída a um direito”.

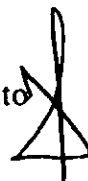
Quanto à decadência, ocorre a extinção do direito, ou seja, aquele que antecede o direito de ação. Nas palavras do renomado civilista e autor do antigo Código Civil: “O prazo extintivo opera a decadência do direito, objetivamente, porque o direito é conferido para ser usado num determinado prazo; se não for exercido, extingue-se. Não se suspende, nem se interrompe o prazo; corre contra todos, e é fatal.”

O Código Tributário Nacional, como visto, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário.

Em razão das diferenças apontadas, a decadência e a prescrição ocorrem em momentos distintos: (i) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173 do CTN), e (ii) a prescrição se opera na fase de sua cobrança (art. 174 do CTN).

Assim dispõe o artigo 173, do Código Tributário Nacional:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.644  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665

I – do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)”

Já no que toca a tributo sujeito a lançamento por homologação, que é o do caso em exame, deve-se observar 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.”

Inicialmente, e a respeito do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, trago comentário do ilustre doutrinador Luciano Amaro, que assinala que: “A lei só pode fixar prazo menor do que 5 (cinco) anos. (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª. ed., Ed. Saraiva, 1998, p. 385).

De outra parte, observo que, nos termos do artigo 146, inciso III, b, da Constituição Federal, é competência exclusiva do Poder Legislativo, através de Lei Complementar, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Supremo Tribunal Federal já deixou assente seu entendimento sobre o tema:

“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,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.644  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665

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 à legislação ordinária estabelecer critérios a esse respeito, ao contrário do que entende o ilustre Procurador da Fazenda Nacional.

Nesse sentido, merece ser colacionado o seguinte aresto:

“ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CAPUT DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.” (TRF4, Corte Especial, p/ maioria, Incidente de Argüição de Inconstitucionalidade na AI 2000.04.01.09228/3/PR, relator o juiz Amir Sarti, ago/2001).

No caso tratado nos autos, cuidando-se de tributo cuja modalidade de lançamento é a por 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 Pública constituir o crédito tributário.

Nesse 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. 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.644  
ACÓRDÃO Nº : 303-31.665

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. Wilson 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, entendo que se operou a decadência do direito da FAZENDA NACIONAL de constituir crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 30/08/1991 à 28/02/1992, pretendido pela autuação nos presentes autos, pelo que, dou provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2004

  
MILTON LUIZ BARTOLI - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 15374.001503/2001-11  
Recurso nº: 126644

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 2º do art. 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Terceira Câmara do Terceiro Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303-31665.

Brasília, 25/01/2005

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em