



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13906.000161/99-28
SESSÃO DE : 15 de junho de 2004
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140
RECURSO Nº : 125.693
RECORRENTE : PARANAMOTOR AUTOMÓVEIS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emilio de Moraes Chieregatto, relatora, Maria Helena Cotta Cardozo e Walber José da Silva que negavam provimento. A Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo fará declaração de voto. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes.

Brasília-DF, em 15 de junho de 2004


HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Relator Designado

25 JAN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS ANTONIO FLORA, SIMONE CRISTINA BISSOTO e LUIS ALBERTO PINHEIRO GOMES E ALCOFORADO (Suplente). Ausente o Conselheiro PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL.

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140
RECORRENTE : PARANAMOTOR AUTOMÓVEIS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
RELATOR DESIG. : PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES

RELATÓRIO

DO AUTO DE INFRAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

172/174: Por sua clareza e precisão, adoto e transcrevo o “Relatório” de fls.

“ Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 98/101, que exige R\$ 9.625,90 de contribuição para o Fundo de Investimento Social - Finsocial, além dos encargos legais.

A autuação, cientificada em 14/12/1999, ocorreu devido à falta de recolhimento da contribuição para o Finsocial, relativa aos períodos de apuração de 01/01/92 a 31/03/92, conforme demonstrativos de apuração à fl. 98 e de juros de mora à fl. 99, tendo como fundamento legal o art. 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, e arts. 16, 80 e 83 do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698, de 21 de maio de 1986.

Às fls. 94/97, no “Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal”, consta que:

- a contribuinte impetrou, como litisconsorte, ações judiciais em mandado de segurança, questionando a exigência da contribuição para o Finsocial;
- na Ação Judicial de nº 91.2010062-0, o Supremo Tribunal Federal – STF reconheceu definitivamente o direito da empresa de recolher a contribuição à alíquota de 0,5%;
- na Ação Judicial de nº 91.2014088-6, pela sentença de primeira instância, prolatada em maio de 1992 (após ter sido deferida a medida liminar - fl. 36), a empresa ficou desobrigada de recolher a contribuição a partir de julho de 1991; tal ação encontra-se em grau de recurso no Tribunal Regional Federal - TRF da 4ª Região;

ELM

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

- em 1993, a empresa impetrou ação ordinária, Processo nº 93.2010643-4, requerendo a compensação dos valores de Finsocial pagos acima de 0,5% no período de setembro de 1989 a janeiro de 1991; reconhecido o direito, a contribuinte efetuou as compensações com débitos de Cofins;
- pelo fato de a empresa sob fiscalização ter incorporado a Paranomotor Caminhões Ltda., CNPJ nº 79.056.552/0001-71, e essa também constar como litisconsorte nas ações judiciais, as mesmas verificações foram nela efetuadas, sendo constatado os mesmos procedimentos incorretos; em face do art. 132 do CTN, a ação fiscal, o Termo de Verificação e Encerramento e o auto de infração, foram feitos em nome da empresa sucessora;
- a contribuinte não apresentou os documentos solicitados, alegando o prescrito nos arts. 150, § 4º, e 173, I e parágrafo único, do CTN;
- diante dessa negativa, para apuração da base de cálculo da contribuição, foram utilizados os valores informados nas Declarações de Rendimentos do exercício de 1992, ano-base de 1991, e do ano-calendário de 1992;
- a contribuição exigida no auto de infração refere-se à parcela não declarada em Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF;
- devido à suspensão da exigibilidade, em face do art. 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não cabe o lançamento da multa de ofício;
- os débitos apurados na sucedida e na sucessora encontram-se consolidados à fl. 96.

Tempestivamente, em 21/12/1999, a interessada, por intermédio de representante regularmente habilitado (procuração à fl. 113), interpôs a impugnação de fls. 102/113, instruída com os documentos de fls. 114/168, em que alega, em síntese, a decadência do direito de se exigir a contribuição para o Finsocial, de acordo com os arts. 150, § 4º, 173 e 174 do CTN, que estipulam prazos quinquenais. Contrapõe-se as disposições da Lei nº 8.212, de 24 de abril de 1991, àquelas do CTN, alegando que essas prevalecem em face da previsão do art. 146, III, “b”, da Constituição Federal – CF de 05 de outubro de 1988 de que os prazos de decadência devem ser fixados

EMUR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

por lei complementar. Embasando sua tese, transcreve jurisprudência administrativa e judicial.

Acrescenta, fundamentada em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que, em se tratando de lançamento de ofício, e não por homologação, deve-se obediência às regras do art. 173, I, do CTN.”

Nota desta Relatora: o auto de infração decorrente da ação fiscal (fls. 98/101) foi lavrado em 13/12/1999.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 27 de setembro de 2000, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/ PR proferiu a Decisão DRJ/CTA Nº 1.334 (fls. 172/176), assim ementada:

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/03/1992

Ementa: FINSOCIAL. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à contribuição para o Finsocial decai em dez anos.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada da referida decisão em 03/01/2001 (AR à fl. 188), a interessada protocolou, por seu Procurador, em 10/01/2001, tempestivamente, o recurso de fls. 192/200, instruído com os documentos de fls. 201/229, expondo os argumentos que leio em sessão, para o conhecimento dos I. Membros desta Câmara.

À fl. 204 consta relação de bens oferecidos em arrolamento, para garantia de instância, instruída com os docs. de fls. 205/229.

À fl. 234 consta a remessa dos autos ao Segundo Conselho de Contribuintes e à fl. 235 o encaminhamento ao Terceiro Conselho de Contribuintes, por força do disposto no Decreto nº 4.395/2002.

O processo foi distribuído a esta Conselheira numerado até a folha 236 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Colegiado.

É o relatório.



RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

VOTO VENCEDOR

Peço *vênia* à I. Conselheira Relatora, para discordar do seu entendimento sobre a questão que nos é dada a decidir no presente processo administrativo.

Como visto do Relatório ora apresentado, cuida-se da exigência formulada pela Receita Federal, de crédito tributário estampando, como principal, parcela de contribuição para o FINSOCIAL, relativa ao período de 01/01/1992 a 31/03/1992.

No lançamento também se incluem os juros e multa moratória.

A questão única a ser aqui decidida diz respeito à alegada **decadência** do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário de que se trata, que motiva a Recorrente a pleitear o cancelamento do Auto de Infração que aqui se cuida.

É entendimento deste Relator que razão assiste à Recorrente nesta parte, uma vez que operou-se, efetivamente, a decadência no caso ora em exame.

A matéria, como se sabe, não é pacífica, havendo discrepâncias tanto entre doutrinadores como também na jurisprudência conhecida.

Sobre o tema já tive a oportunidade de externar meu entendimento em outros julgados desta Corte Administrativa, como no caso do Acórdão nº 302-35.671, proferido na sessão de 12/08/2003, em julgamento do Recurso Voluntário nº 125.676 – Processo nº 13803.000506/2001-64, quando apresentei Declaração de Voto.

Meu posicionamento sobre o assunto permanece o mesmo, não estando desatualizado em relação à situação atual.

Reitero aqui, portanto, as referidas considerações, algumas das quais reпрiso, acrescentando outros fundamentos que se fazem necessários, como segue.

Pactuo do entendimento de que a Contribuição ao FINSOCIAL, instituída pelo Decreto-lei nº 1.940/82, é de natureza tributária, tendo sido recepcionada pela Constituição Federal de 1988, como se constata pela leitura do art. 56, ADCT.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

Em razão da obrigatoriedade do pagamento antecipado da Contribuição, sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é de caráter homologatório, inserindo-se no contexto do art. 150, da Lei nº 5.176, de 1966 – Código Tributário Nacional.

Havendo o pagamento antecipado, cabe à autoridade administrativa competente, no prazo de cinco (5) anos, contado a partir da data da ocorrência do respectivo fato gerador, promover a sua homologação, nos precisos termos do § 4º, do dispositivo legal acima citado.

No mesmo período, portanto, deve a Fazenda Nacional promover o lançamento, de ofício, da eventual diferença apurada a seu favor, sob pena de configurar-se a decadência, com homologação tácita e extinção do crédito tributário correspondente.

Esse é o entendimento que já externei em outras oportunidades, para o caso, repito, de haver o pagamento antecipado, pelo sujeito passivo.

Inadmissível, a meu ver, qualquer pretensão em se estender para além de cinco (5) anos, a partir da data do fato gerador, o prazo para o lançamento tributário por parte da Fazenda Nacional, sem que exista essa previsão em Lei Complementar, como determinado na C.F./88.

Ocorre que, a situação estampada nestes autos é diferente daquela acima indicada.

No presente caso, muito embora a exigência envolva a Contribuição para o FINSOCIAL, claramente inserida na situação determinada no art. 150, do CTN – lançamento por homologação, é fato que o sujeito passivo da obrigação não efetuou recolhimento algum no período de apuração mencionado na exação fiscal em comento.

Em assim ocorrendo, evidentemente que não existiu qualquer lançamento sujeito à homologação pela autoridade administrativa, competindo, então, à Fazenda Nacional promover o devido lançamento de ofício, neste caso sujeito ao disposto no art. 173, inciso I, do mesmo CTN.

Em tal hipótese, é certo que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário expira-se ao término do prazo, também de cinco (5) anos, porém com início de contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Esse entendimento se conjuga com os sábios ensinamentos do consagrado Mestre Tributarista, de saudosa memória, ALIOMAR BALEIRO, em



RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

sua brilhante obra '*Direito Tributário Brasileiro*' - 11ª edição, 1999, atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Editora Forense, pág. 835, *verbis*:

“10. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO, DOLO, A FRAUDE E A SIMULAÇÃO.

O lançamento por homologação somente é passível de concretização se existiu pagamento. Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido, nem expressa, nem tacitamente, dar-se-á a homologação. Neste caso, então, poderá ter lugar o lançamento de ofício, disciplinado no art. 149 do CTN.

Tanto o lançamento por homologação, como lançamento com base em declaração, disciplinado no art. 147 do CTN, assentam-se nos deveres de colaboração com a Administração. Eles dependem, a rigor, do cumprimento voluntário dos deveres impostos ao contribuinte e a terceiros. Mas, enquanto o lançamento com base em declaração pode não se efetivar por exclusiva omissão da Administração Fazendária, que, recebendo tempestivamente as informações e declarações do sujeito passivo, mesmo assim se mantém interessado, o lançamento por homologação depende inteiramente, para sua realização, da espontaneidade do cumprimento do dever de colaboração por parte do contribuinte. Faltante a antecipação do pagamento a que alude o art. 150, não se aperfeiçoa o lançamento por homologação. Mas, existente o pagamento, mesmo inerte a Fazenda Pública, o simples decurso de prazo fixado no mesmo art. 150 tacitamente homologa a atividade anterior do sujeito passivo, confirmando-a e extinguindo o crédito tributário.

A inexistência do pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna, então, a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a formas de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código. Dessa forma, compreende-se a ressalva constante do § 4º do art. 150, *in fine*: salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Também nesse sentido vem se posicionando a jurisprudência. A Súmula nº 219 do antigo Tribunal Federal de Recursos, dando-se

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

falta de pagamento antecipado, manda aplicar a forma de contagem do art. 173, a saber:

"... não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador".

Repito aqui o que já disse em julgados anteriores, sobre tal enfoque. A prevalecer o entendimento de que o prazo para a constituição do crédito tributário, pela Fazenda Pública, no caso de lançamento por homologação, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, seja de dez (10) anos, considerando-se, ainda que inadmissivelmente, as disposições do art. 3º, do Decreto-lei nº 2.049/83 e do art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, chegaremos à absurda situação seguinte:

- a) Lançamento por homologação = (caso em que o sujeito passivo é obrigado a antecipar o pagamento, facilitando a arrecadação pela Fazenda Pública) - O prazo decadencial é de 10 (dez) anos, a partir da data da ocorrência do fato gerador.
- b) Lançamento de ofício = (quando a Fazenda Nacional deve tomar a iniciativa para lançar o crédito tributário, mesmo sem qualquer facilitação pelo contribuinte, que não promove nenhuma antecipação). - O prazo é de apenas 05 (cinco) anos, considerando o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que ocorreu o fato gerador.

Nos deparamos, portanto, com uma forma draconiana de punir quem, onerado pelo legislador, facilita a arrecadação pela Fazenda Pública, promovendo a antecipação do pagamento antes de qualquer exame pela autoridade competente, sem falar nas gravosas penalidades a que se sujeita, caso tenha cometido algum erro nessa antecipação.

Não sem razão o E. Superior Tribunal de Justiça manifestou-se, em época não muito remota, sobre a questão da decadência, valendo aqui transcrever-se:

"TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.

- 1) O FATO GERADOR FAZ NASCER A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, QUE SE APERFEIÇA COM O LANÇAMENTO, ATO PELO QUAL SE CONSTITUI O CRÉDITO CORRESPONDENTE A OBRIGAÇÃO (ARTIGOS 113 E 142 DO CTN).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

- 2) DISPÕE A FAZENDA DO PRAZO DE CINCO ANOS PARA EXERCER O DIREITO DE LANÇAR, OU SEJA, CONSTITUIR SEU CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
- 3) O PRAZO PARA LANÇAR NÃO SE SUJEITA A SUSPENSÃO OU INTERRUPÇÃO, NEM POR ORDEM JUDICIAL, NEM POR DEPÓSITO DEVIDO.
- 4) COM DEPÓSITO OU SEM DEPÓSITO, APÓS CINCO ANOS DO FATO GERADOR, SEM LANÇAMENTO, OCORRE A DECADÊNCIA./
- 5) RECURSO ESPECIAL PROVIDO (UNANIMIDADE DE VOTOS).

RECURSO ESPECIAL Nº 332.693-SP (2001/0096668-6)
SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - SEGUNDA TURMA
RELATORA: MINISTRA ELIANA CALMON

Isto posto, voltando à situação fática do presente processo, constatamos, pela leitura dos documentos acostados aos autos, que não ocorreu qualquer recolhimento antecipado no período de apuração indicado e objeto da exigência de que se trata.

Em assim sendo, afastada a hipótese de lançamento por homologação, estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, entendo aplicável o disposto no art. 173, inciso I, da mesma Lei Complementar, ou seja, na contagem prazo decadencial deve ser tomado em consideração, como data de início, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo poderia ter sido lançado.

Temos, então, que a data a ser considerada como marco para o início da contagem do 01/01/1993, tendo em vista o fato gerador ocorrido em 1992.

Constata-se assim, pela regra do art. 173, I, do CTN, que a Fazenda Nacional tinha até o dia 31/12/1997 para efetuar o lançamento de crédito tributário relacionado ao fato gerador anunciado no presente processo.

Como já dito anteriormente, o lançamento do crédito tributário exigido pela repartição fiscal competente materializou-se por intermédio do AUTO DE INFRAÇÃO acostado às fls. 98/101 cuja ciência do contribuinte deu-se em 14/12/1999, sendo esta a data do efetivo lançamento, em consonância com as disposições do Decreto nº 70.235/72.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

Verifica-se, assim, que decaiu o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário de que se trata, motivo pelo qual não pode subsistir o Auto de Infração em comento.

Em razão do exposto, entendo não ser possível ter prosseguimento a ação fiscal de que se trata, uma vez que o crédito tributário ora exigido foi alcançado pela decadência, na forma prevista no art. 173, I, do CTN., motivo pelo qual dou provimento ao Recurso Voluntário ora em exame.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Relator Designado

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

VOTO VENCIDO

O recurso voluntário interposto apresenta as condições para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração decorrente de ação fiscal realizada na empresa "Paranamotor Automóveis Ltda.", por ter sido apurada "falta de recolhimento da contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, no período de 31/01/1992 a 31/03/1992.

Em sua defesa recursal, a interessada requer o cancelamento do feito fiscal, limitando-se, exclusivamente, à matéria da decadência do direito de a Fazenda Pública exigir o crédito tributário e expondo, basicamente, os seguintes argumentos:

1. referindo-se o lançamento ao período de janeiro a março de 1992, resta evidente a decadência do direito de a Fazenda Nacional exigir o crédito tributário apurado, pois as contribuições sociais têm natureza tributária (arts. 149 e 146, III, da CF);
2. sendo o Finsocial tributo, o lançamento desobedeceu às disposições contidas nos arts. 150, § 4º e 173, I, do Código Tributário Nacional, que estabelecem que o prazo de decadência é de 5 anos a contar da data da ocorrência do fato gerador do lançamento por homologação, ou, nos casos em que não houve o lançamento por homologação, de 1º de janeiro de 1993 (1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado);
3. é incabível a alegação de que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 prescreve o prazo de 10 (dez) anos para a decadência, porque o art. 146, III, da CF determina que os prazos de prescrição e decadência dos tributos (e as contribuições são tributos a partir da Constituição Federal de 1988) devem ser fixados por Lei Complementar;
4. como o CTN é lei complementar e já fixava o prazo quinquenal para a decadência, tal prazo não pode ser revogado por lei ordinária (Lei nº 8.212/91, art. 45);
5. é este o entendimento do próprio Conselho de Contribuintes, conforme se verifica em Acórdão que transcreve, bem como a

EMILIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

jurisprudência de nossos Tribunais (v. RE's nºs. 148.754-RS, fls. 195/196 e 138.284-2-CE, fl. 196, entre os demais transcritos), pelos quais a todas as contribuições sociais aplica-se a prescrição e a decadência previstas no CTN, uma vez que o lançamento de tais contribuições é do tipo "por homologação";

6. em havendo pagamento, considera-se este homologado em 5 anos da data do fato gerador, a partir dos quais decai o direito de a Fazenda Pública rever tal lançamento. Não havendo o "pagamento antecipado sob a condição resolutória da homologação posterior", não há lançamento e, em não havendo este, a autoridade administrativa deve efetuar o lançamento de ofício, cujo prazo decadencial é o previsto no art. 173, I, do CTN, conforme o entendimento das duas turmas do STJ (fls. 197/200).

Face aos argumentos apresentados, passaremos a examinar os fatos que ocorreram na hipótese destes autos.

Como resultado da ação fiscal desenvolvida junto à contribuinte, o Fisco constatou que, de março de 1991 a março de 1992, a empresa não efetuou nenhum recolhimento com referência à Contribuição ao Finsocial, sendo que deveria ter recolhido a citada contribuição à alíquota de 0,5%.

Em alguns meses que apresentaram falta de recolhimento, houve informação na DCTF (Declaração de Contribuições e Tributos Federais) de parte dos valores (valores declarados, mas não pagos), razão pela qual o Fisco os encaminhou à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União.

Foi a parcela não declarada em DCTF (Demonstrativo de fls. 81 e 93) que foi lançada no auto de infração, acrescida de juros de mora. Não foi lançada multa de ofício, pois os débitos estavam com exigibilidade suspensa (Lei 9.430/96, art. 63, VI).

O auto de infração restringiu-se, assim, à cobrança dos valores referentes aos meses de janeiro a março de 1992, sendo que a data da lavratura foi 13/12/1999.

Quanto ao prazo decadencial, dispõe o artigo 150, § 4º, *in verbis*:

"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,

EMILIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

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 data 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 existência de dolo, fraude ou simulação”.

Verifica-se, assim, que o próprio § 4º do art. 150 do CTN faculta à lei a faculdade de estabelecer prazo diverso para a ocorrência da extinção de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Utilizando-se desta prerrogativa, foi editado o Decreto-lei nº 2.049, de 1º de agosto de 1983 que, dispondo sobre o FINSOCIAL, estabeleceu, especificamente, em seu art. 3º, que o prazo decadencial da exigência daquela contribuição é de 10 (dez) anos, a partir da data fixada para o recolhimento.

No mesmo diapasão, o Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/1986, em seu art. 102, determina que “o direito de proceder ao lançamento da contribuição extingue-se após dez anos, contados: I – da data fixada para o recolhimento; II – (omissis)”.

Posteriormente, em 24 de abril de 1991, foi editada a Lei da Previdência Social – Lei nº 8.212/91 – que, em conformidade com as determinações estabelecidas pela Constituição Federal acerca da Seguridade Social, estabeleceu, também, que o prazo de decadência de suas contribuições é de 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Há que ser afastada a alegação de incompatibilidade entre a Lei supracitada e o art. 146, III, da CF/88, uma vez que o CTN, com força de lei complementar material, trata das normas gerais em matéria de decadência, ao passo que o DL nº 2.049/83 e a Lei nº 8.212/91 tratam de normas específicas, em consonância com as disposições contidas no § 4º, do art. 150, do CTN.

É bem verdade que o art. 150 do CTN objetiva situações nas quais há o recolhimento do tributo, sendo que o § 4º do referido artigo é que faculta à lei fixar prazo para a homologação.

Verdade também que na hipótese destes autos não houve o recolhimento, com o que se aplicaria, a princípio, o art. 173 do mesmo diploma legal que reza, *in verbis*:

EMULA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

“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;”

A jurisprudência do STJ é clara ao entender que o fenômeno da decadência, em nosso sistema tributário, deve ser entendido como a conjugação dos artigos 173, I, e 150, § 4º, do CTN (v. REsp. 200. 659 – AP, DJU de 21/02/2000, e REsp. 189.421 – SP, DJU de 22/03/1999).

Segundo esse entendimento, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem seu início com a ocorrência do fato gerador, mas sim depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento, ou seja, 10 (dez) anos.

Assim, nada impede que o disposto no § 4º, do art. 150 se estenda para casos em que não houve o recolhimento do tributo devido, o que fundamenta o emprego da Lei nº 8.212/91, que é mais específica sobre a matéria em questão, embora o CTN, como Lei Complementar, seja hierarquicamente superior.

Pelo exposto, considerando que, no caso da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – FINSOCIAL, existe legislação específica que fixa o prazo decadencial em 10 anos, tendo o auto de infração sido lavrado em 13/12/99 e sendo dele objeto a falta de recolhimento do FINSOCIAL à alíquota de 0,5%, com referência ao período de janeiro a março de 1992, considero não decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário correspondente e NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO Conselheira

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

DECLARAÇÃO DE VOTO

O recurso é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Cabe esclarecer que a recorrente possui ação judicial em curso, por meio da qual discute a obrigação de pagamento do Finsocial, deixando de recolhê-lo a partir do fato gerador de julho de 1991. Quanto aos créditos tributários referentes aos fatos geradores de julho a dezembro de 1991, estes foram reconhecidos por meio de DCTF. Assim, o presente Auto de Infração abrange apenas os fatos geradores de janeiro a março de 1992, apenas para que seja prevenida a ocorrência da decadência, ficando os créditos tributários apurados com sua exigibilidade suspensa (fls. 94 a 97).

Destarte, estando o crédito tributário sub judice, cabe a este Colegiado manifestar-se tão-somente sobre a decadência, matéria essa objeto do recurso.

Contra a interessada foi lavrado, em 13/12/99, e cientificado à contribuinte, em 14/12/99, o Auto de Infração de fls. 98 a 101, formalizando a exigência da Contribuição para o Finsocial e Juros de Mora, relativos aos períodos de apuração de janeiro a março de 1992.

O recurso voluntário de fls. 192 a 200 invoca a ocorrência da decadência, o que requer as considerações que se seguem.

A Constituição Federal de 1988 estabelece, em seu art. 146:

“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;

.....”
(grifei)

Relativamente às contribuições sociais, a Lei Maior dispõe: 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

“Art. 149 Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no artigo 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

.....”
(grifei)

Assim, caracteriza-se a natureza tributária das contribuições, dentre elas a contribuição social, o que é assinalado por Luciano Amaro¹:

“Um terceiro grupo de tributos é composto pelas exações cuja tônica não está nem no objetivo de custear as funções *gerais* e indivisíveis do Estado (como ocorre com os *impostos*) nem numa *utilidade divisível produzida pelo Estado e fruível pelo indivíduo* (como ocorre com os tributos conhecidos como taxa, pedágio e contribuição de melhoria, que reunimos no segundo grupo).

A característica peculiar do regime jurídico deste terceiro grupo de exações está na *destinação a determinada atividade, exercitável por entidade estatal ou paraestatal, ou por entidade não estatal reconhecida pelo Estado como necessária ou útil à realização de uma função de interesse público*. Aqui se incluem as exações previstas no art. 149 da Constituição, ou seja, as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, que são três subespécies de contribuições.”

Dos dispositivos constitucionais e doutrina acima transcritos são extraídas duas conclusões:

- foi reservada à lei complementar a atribuição de estabelecer normas gerais em matéria de decadência;

- as contribuições sociais, embora situadas fora do Título VI, Capítulo I, da Constituição Federal de 1988 (Da Tributação e do Orçamento / Do Sistema Tributário Nacional), têm natureza tributária e assim devem submeter-se às mesmas regras aplicadas aos tributos, inclusive relativamente à decadência.

A lei complementar, representada pelo Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/66), por sua vez, assim estabelece:

¹ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 9ª edição. São Paulo: Saraiva, 2003, p.83/84.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

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

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

.....”
“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 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.”

Embora o Finsocial estivesse incluído na categoria dos lançamentos por homologação, no caso da exigência em apreço não houve qualquer antecipação de pagamento por parte da contribuinte, portanto não haveria o que ser homologado. Houve, sim, o lançamento de ofício, sujeito à regra geral do art. 173, inciso I, do CTN.

Corroborando esse entendimento, recorre-se mais uma vez à doutrina de Luciano Amaro²:

“Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetuou o pagamento ‘antecipado’ exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que homologar; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito. *pel*”

² AMARO, Luciano. *Op. cit.* p. 396.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

Se realizado o pagamento 'antecipado', a autoridade administrativa deve, sob pena de anuência tácita, manifestar-se em cinco anos contados do fato gerador, procedendo ao lançamento de ofício."

Assim, com o advento da Constituição Federal de 1988, o entendimento era de que a Fazenda Nacional dispunha de cinco anos para constituir o crédito tributário referente às contribuições sociais, variando apenas a fixação do *dies a quo* (fato gerador, no caso de antecipação de pagamento, ou primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, caso não fosse efetuado qualquer recolhimento).

Não obstante, lei especial veio fixar novo prazo de decadência. Trata-se da Lei nº 8.212, de 24/07/91, que assim estabeleceu:

"Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;


III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

.....
d) as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro;
....."

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;"

Destarte, com a Lei nº 8.212/91, publicada em 25/07/91, surgiu aparente conflito entre este diploma legal e o Código Tributário Nacional, perfeitamente dirimido por Roque Antonio Carrazza³, em trecho elucidativo a seguir transcrito, citado no brilhante voto da Ilustre Conselheira Anelise Daudt Prieto no Recurso nº 125.922: 

³ Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. pp. 815/817.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

“...Há, pois, um conflito entre a Lei nº 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 nº 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. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

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

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 sobre põe 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 pte*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

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 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 nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.” (grifei)

Em perfeita sintonia com o entendimento de Roque Carrazza, releva notar que o dispositivo legal de que se cuida – art. 45 da Lei nº 8.212/91 – encontra-se plenamente vigente, operando efeitos no mundo fático, sem qualquer restrição por parte de nossos Tribunais Superiores.

Tanto é assim que o próprio Superior Tribunal de Justiça, em recente julgado⁴, rejeitou a tese da inconstitucionalidade trazida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim registrando:

“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, por versar sobre tema que, em seu entender, não poderia ser veiculado em lei ordinária. Esta Corte, entretanto, vem aplicando a norma vergastada que ainda não teve a sua inconstitucionalidade questionada em seu âmbito.”

O citado Acórdão do STJ está assim ementado: 

⁴ Recurso Especial nº 475.559 – SC, julgado em 16/10/2003, Relator Min. Castro Meira. Disponível em www.stj.gov.br.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTU 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 (...)

Diante de todo o exposto, e na ausência de qualquer pronunciamento acerca de suposta inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição, tal dispositivo legal deve ser aplicado pelo julgador administrativo, sob pena de estar-se operando julgamento *contra legem*. Além disso, caso o Conselho de Contribuintes negasse vigência ao artigo em tela, estaria exorbitando de suas atribuições, exercendo um papel que cabe tão somente à Suprema Corte.

Nesse mesmo sentido estatui o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (art. 22-A, do Anexo II, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, com a redação dada pela Portaria MF nº 103/2002):

“Art. 22-A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II – objeto de decisão proferida em caso concreto, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pela Presidência da República;

III – que embasem exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.693
ACÓRDÃO Nº : 302-36.140

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal.”

Destarte, conforme o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, seguindo-se também a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Acórdão CSRF nº 02-01.655 – considera-se de dez anos o prazo para a constituição de crédito tributário relativo ao Finsocial, tendo em vista tratar-se de contribuição social.

No caso em tela, tendo o fato gerador mais antigo ocorrido em janeiro de 1992, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial seria 01/01/93, podendo a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário até 01/01/2003. Tendo sido o lançamento cientificado à contribuinte em 14/12/99, obviamente não se verifica a ocorrência da decadência.

Assim, a despeito das argumentações de defesa, no caso da matéria aqui tratada, a autoridade administrativa não pode negar vigência ao dispositivo legal enfocado. Nesse mesmo sentido é a Lei nº 9.784/99, aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;”

Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO AO RECURSO.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004


MARIA HELENA COTTA CARDÓZO - Conselheira