® BuscaLegis.ccj.ufsc.br

(Artigos) a inconstitucionalidade do prazo decadencial decenal previsto no artigo 45 da lei nº 8.212/91

Maria Luiza Rennó Rangel

1. INTRODUÇÃO

A questão referente à decadência em matéria tributária nunca esteve a salvo de debates intensamente desenvolvidos tanto em sede doutrinária, quanto na seara judicial, seja em razão do desenvolvimento de novas teses, seja por força do ressurgimento de antigas polêmicas.

Na esteira das discussões que sempre foram travadas nesse âmbito, situam-se os questionamentos apontados pelos contribuintes acerca da inconstitucionalidade do prazo decenal previsto para as contribuições previdenciárias, veiculado pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91, os quais, no entanto, nunca encontraram grande aceitabilidade na maioria dos Tribunais pátrios.

Nesse quadro, torna-se relevante a alteração que parece estar sendo delineada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, que, recentemente, nos autos do Resp nº 616.348, instaurou um incidente de inconstitucionalidade do referido dispositivo, o qual atualmente se encontra pendente de julgamento pela Corte Especial daquele Tribunal.

A possibilidade de consolidação de um entendimento favorável aos contribuintes, tendo em vista a manifestação de quatro ministros nesse sentido, torna recomendável que se proceda a uma análise detida no sentido do cabimento da tese que vinha sendo sustentada pelos

contribuintes, até então sem grande sucesso, acerca da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, o que se fará a seguir.

2. OS FUNDAMENTOS DA TESE

O artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que disciplina o prazo decadencial das contribuições previdenciárias, assim prevê:

"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.

Assim, no que concerne às contribuições previdenciárias, na esteira do mencionado dispositivo, o Instituto Nacional do Seguro Social dispõe do prazo de dez anos para proceder à constituição do crédito, sob pena de decadência.

Por sua vez, em relação aos tributos em geral, o Código Tributário Nacional, em seus artigos 173 e 150, §4º, prevê que o Fisco dispõe do prazo de cinco anos para constituir os créditos tributários, período após o qual se extingue pela decadência o seu direito de lançar.

Em face da divergência dos comandos insertos nos dois diplomas referidos, os contribuintes passaram a questionar a possibilidade de aplicação dos ditames do CTN às contribuições previdenciárias, com fulcro na natureza tributária das referidas contribuições.

Com efeito, consistindo o tributo em prestação pecuniária compulsória ex lege, que não se configure em indenização por ato ilícito, nos termos do artigo 3º do Código Tributário

Nacional, não há por que negar às contribuições previdenciárias tal natureza, tendo em vista que essas se adequam ao conceito de tributo erigido em nosso ordenamento.

Assim, afirmam, acertadamente, os contribuintes que, a se considerar que as contribuições em tela são dotadas de caráter tributário, essas submetem-se ao capítulo da Constituição Federal relativo ao Sistema Tributário Nacional, no qual se insere o artigo 146, III, "a", o qual estatui a reserva de lei complementar para versar sobre normas gerais de direito tributário, inclusive sobre decadência.

Por sua vez, o diploma que dispôs sobre normas gerais em matéria tributária em nosso sistema, sendo apto a regulamentar matéria afeita à decadência, consiste precisamente no Código Tributário Nacional, que limitou em cinco anos o prazo para a constituição do crédito tributário.

Assim, em vista da natureza tributária das contribuições, o prazo de decadência a elas aplicável deveria ser de cinco anos, tal como previsto no Código Tributário Nacional, que possui status de lei complementar, em obediência ao que prescreve o artigo 146, III, "a" da Carta Magna. Destarte, a se considerar o caráter tributário das contribuições previdenciárias, resulta claramente inconstitucional e ilegal o artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Em consonância com esse posicionamento, em recente decisão, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial nº 616.348/MG, suscitou o incidente de inconstitucionalidade do prazo decenal previsto na Lei nº 8.212/91, já mencionado, face à natureza tributária das contribuições previdenciárias, que as sujeitaria à obediência do artigo 146, III, "a", da Constituição Federal.

A grande celeuma da questão passa, portanto, pela definição da natureza das contribuições previdenciárias, que sempre foi alvo de numerosos debates.

O próprio Supremo Tribunal Federal alterou inúmeras vezes seu posicionamento quanto ao suposto caráter tributário das contribuições previdenciárias, conforme as mudanças da

Constituição empreendidas no país. Em determinado momento, foi corrente o entendimento no Pretório Excelso no sentido de que, anteriormente à Emenda Constitucional nº 8/77, as contribuições em tela revestiam-se de natureza tributária.

Com fulcro na falta de padronização das decisões proferidas pelo Poder Judiciário nessa seara, o Fisco sempre sustentou a ausência do caráter tributário das contribuições previdenciárias, a despeito de seu enquadramento nas características do artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Sob a égide da Constituição Federal de 1988, tornaram-se mais numerosas as manifestações dos nossos Tribunais no sentido do caráter tributário das contribuições previdenciárias. Em decisões recentes, tanto o STF quanto o STJ têm coadunado com esse entendimento, a saber:

"EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. INSS. PENSÃO POR MORTE. LEI N. 9.032/95. APLICAÇÃO RETROATIVA. NÃO OCORRÊNCIA. EXTENSÃO DO AUMENTO A TODOS OS BENEFICIÁRIOS. PRINCÍPIO DA ISONOMIA.

1. O aumento da pensão por morte, previsto na Lei n. 9.032/95, aplica-se a todos os beneficiários, inclusive aos que já percebiam o benefício anteriormente à edição desse texto normativo.

2. Inexiste aplicação retroativa de lei nova para prejudicar ato jurídico perfeito ou suposto direito adquirido por parte da Administração Pública, mas sim de incidência imediata de nova norma para regular situação jurídica que, embora tenha se aperfeiçoado no passado, irradia efeitos jurídicos para o futuro.

3. O sistema público de previdência social é baseado no princípio da solidariedade [artigo 3º, inciso I, da CB/88], contribuindo os ativos para financiar os benefícios pagos aos inativos. Se todos, inclusive inativos e pensionistas, estão sujeitos ao pagamento das

contribuições, bem como aos aumentos de suas alíquotas, seria flagrante a afronta ao princípio da isonomia se o legislador distinguisse, entre os beneficiários, alguns mais e outros menos privilegiados, eis que todos contribuem, conforme as mesmas regras, para financiar o sistema. Se as alterações na legislação sobre custeio atingem a todos, indiscriminadamente, já que as contribuições previdenciárias têm natureza tributária, não há que se estabelecer discriminação entre os beneficiários, sob pena de violação ao princípio constitucional da isonomia. Agravo regimental não provido." (STF - Supremo Tribunal Federal, AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 422268, DJ 24-06-2005, Rel. Min. EROS GRAU)

"PREVIDENCIÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PRAZO. CF/88 E LEI N. 8.212/91. ARTIGO 173, I, DO CTN.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que os créditos previdenciários têm natureza tributária.

2. Com o advento da Emenda Constitucional n. 8/77, o prazo prescricional para a cobrança das contribuições previdenciárias passou a ser de 30 (trinta) anos, pois que foram desvestidas da natureza tributária, prevalecendo os comandos da Lei n. 3.807/60. Após a edição da Lei n. 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal Todavia, essas alterações legislativas não alteraram o prazo decadencial, que continuou sendo de 5 (cinco) anos.

3. Na hipótese em que não houve o recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação, cabe ao Fisco proceder ao lançamento de ofício no prazo decadencial de 5 (cinco) anos, na forma estabelecida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

4. Embargos de divergência providos." (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA,

EMBARGOS DE DIVERGENCIA NO RECURSO ESPECIAL – 408617,

PRIMEIRA SEÇÃO, DJ DATA:06/03/2006, Rel. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA)

Por sua vez, no que diz respeito mais especificamente à inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, apenas mais recentemente é que alguns de nossos Tribunais se posicionaram efetivamente em favor da tese dos contribuintes, consoante será brevemente exposto a seguir.

3. HISTÓRICO DA JURISPRUDÊNCIA ACERCA DO ARTIGO 45 DA LEI Nº 8.212/91

No que concerne ao prazo adotado para fins de decadência das contribuições previdenciárias, no ano de 2001, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento da Argüição de Inconstitucionalidade no AI nº 2000.04.01.092228-3/PR (DJ 05.09.2001), declarou a inconstitucionalidade do caput do art. 45, ante à impossibilidade de ampliação, via lei ordinária, do prazo decadencial de cinco para dez anos, a saber:

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA. ART. 45 DA LEI 8.212/91. INCONSTITUCIONALIDADE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DO DIRETOR EMPREGADO. VERBAS PAGAS EM RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SAT. INCRA. TAXA REFERENCIAL. SELIC. JUROS E MULTA.

1. Antes da vigência do Código Tributário Nacional, a contribuição previdenciária ostentava natureza não tributária, sujeitando-se à regra do art. 144 da Lei nº 3.807 (Lei Orgânica da Previdência Social), que estabelecia o prazo de trinta anos. Com o advento desse diploma legal, reconheceu-lhe natureza tributária, passando a ser regulada pela norma do art. 174 do CTN, que prevê o prazo de cinco anos. Por força da Emenda Constitucional nº 8/77, a contribuição previdenciária foi excluída do capítulo referente ao sistema tributário da Constituição Federal, perdendo o caráter tributário. Em conseqüência disto, o prazo prescricional voltou a ser de trinta anos, nos termos da LOPS, o que veio a ser

ratificado pela Lei nº 6.830/80 (art. 2º, § 9º). Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, readquiriu o status de espécie tributária, submetendo-se, novamente, às disposições do CTN.

2. A inconstitucionalidade do caput do art. 45 da Lei nº 8.212/91, já reconhecida por esta Corte na Argüição de Inconstitucionalidade no AI nº 2000.04.01.092228-3/PR (DJ 05.09.2001), ante a impossibilidade de ampliação, via ordinária, do prazo para dez anos. A decadência e a prescrição constituem matéria reservada à lei complementar, na forma do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, status que a Lei nº 8.212 não ostenta.

(...)

12. É legítima a cobrança de juros de mora simultaneamente à multa moratória, pois esta deflui da desobediência ao prazo fixado em lei, revestindo-se de nítido caráter punitivo, enquanto que aqueles visam à compensação do credor pelo atraso no recolhimento do tributo (Súmula 209 do extinto TFR). (TRIBUNAL - QUARTA REGIÃO, APELAÇÃO CIVEL Processo: 200504010075274 UF: SC, PRIMEIRA TURMA, DJU DATA:27/09/2006 PÁGINA: 623, VIVIAN JOSETE PANTALEÃO CAMINHA) (destacou-se)

Entretanto, além do entendimento firmado pelo TRF da 4ª Região, eram escassas as manifestações da jurisprudência no sentido da inconstitucionalidade do mencionado artigo 45. O Tribunal Regional Federal da 5ª Região, inclusive, chegou a declarar a constitucionalidade da fixação de prazos diferenciados para prescrição e decadência das contribuições previdenciárias, a saber:

"TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. DÉBITO CONFESSADO E DECLARADO POR DIRPJ EM 1996. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DESNECESSIDADE DE HOMOLOGAÇÃO. NÃO CONSUMAÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. ARTIGO 46 DA LEI Nº 8.212, DE 1991.

1. A entrega da DCTF ou da DIRPJ consiste em confissão de dívida pelo contribuinte, passando o débito a ser dotado de exigibilidade, razão pela qual pode ser cobrado independentemente de prévia notificação ou da instauração de procedimento administrativo fiscal, sendo desnecessária a sua homologação pelo fisco.

2. Uma vez constituído o crédito tributário, a partir da entrega da declaração (DIRPJ) pelo contribuinte, não há que se falar em prazo decadencial, que somente se opera até a constituição do crédito fiscal; incide, pois, a prescrição, a qual, por se tratar de contribuição previdenciária, somente ocorre após dez anos (art. 46 da Lei nº 8.212/91).

3. No caso concreto, tendo a dívida confessada (referente ao ano de 1995) sido declarada pelo contribuinte em 29-4-1996, poderia ser cobrada até 29-4-2006, razão pela qual não se encontra fulminada pela prescrição.

4. A fixação de prazos decadencial e prescricional diferenciados, relativamente à constituição e cobrança de créditos de natureza previdenciária, é reconhecidamente constitucional, conforme o aresto proferido nesta Corte em sede da Argüição de Inconstitucionalidade na AC nº 101.902/RN, o qual, ainda que relativo apenas ao prazo prescricional de dez anos inserto no artigo 46 da Lei nº 8.212, de 1991, ostenta posicionamento extensível ao prazo decadencial - também de dez anos - fixado no artigo 45 da mesma Lei. Apelação e Remessa Oficial providas." (TRIBUNAL QUINTA REGIAO, Apelação em Mandado de Segurança –88701, Terceira Turma, DJ - Data::22/09/2005, Rel. Desembargadora Federal Joana Carolina Lins Pereira) (destacou-se)

Ocorre que, recentemente, o Superior Tribunal de Justiça instaurou um incidente de inconstitucionalidade nos autos do RESP 616.348, conduzindo à Corte Especial do Tribunal a análise da questão.

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO.

INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseada em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em obter tutela declaratória quando, ocorrida a desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200)." (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 616348, PRIMEIRA TURMA, DJ DATA:14/02/2005, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI) (destacou-se)

Até o momento, quatro ministros já votaram em favor dos contribuintes, com fundamento na inegável natureza tributária das contribuições previdenciárias, o que aponta para sua possível vitória nessa Corte Superior.

4. CONCLUSÃO

Em vista da natureza tributária das contribuições previdenciárias, que foi assentada nos Tribunais superiores, é nítida a inconstitucionalidade e ilegalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que fixou em dez anos o prazo decadencial das contribuições previdenciárias, em flagrante desatendimento do artigo 146, III da Constituição Federal, bem como dos dispositivos do Código Tributário Nacional que regulam a decadência.

Desta forma, é significativo o julgamento que está sendo empreendido pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Resp 616.348, o qual, até o momento, aponta para uma possível vitória dos contribuintes, a se julgar pela contundência da fundamentação da tese lançada.

Por fim, é de se notar que, apesar de ser bastante significativo o entendimento a ser definido no âmbito do E. Superior Tribunal de Justiça acerca da questão, é o Supremo Tribunal Federal a corte competente para decidir, em última instância, acerca da constitucionalidade das normas, de modo que, mesmo em face de eventual vitória no STJ, a questão ainda ficará sujeita a ser revista pelo STF, por força do seu viés constitucional.

Disponível em:
http://www.wiki-iuspedia.com.br/article.php?story=2008011514494533 .
Acesso em: 03 abr. 2008.