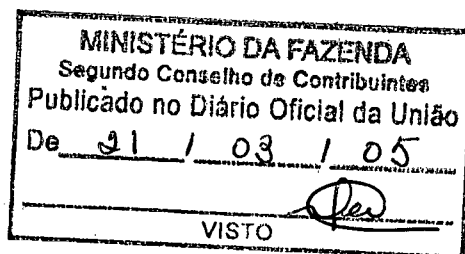




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : COPAGAZ DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA.
Recorrida : DRJ em Campo Grande - MS

PIS. DECADÊNCIA. 1. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispendo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. 2. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Recurso provido.

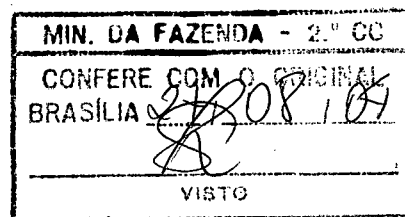
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
COPAGAZ DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para acolher a decadência.** Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator), Maria Cristina Roza da Costa e Luciana Pato Peçanha Martins. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o acórdão. Fez sustentação oral pela recorrente a Drª Raquel H. Iwase.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004

Leonardo de Andrade Couto
Leonardo de Andrade Couto
Presidente

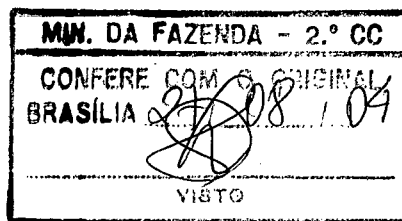
Maria Teresa Martínez López
Maria Teresa Martínez López
Relatora-Designada



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.
Eaal/ovrs



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632

Recorrente : COPAGAZ DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração relativo à Contribuição para o PIS Faturamento, períodos de apuração 08/91; 09/91; 11/91 a 06/92; 08/92; 10/92 a 04/93; 01/95 a 05/95 e 12/95, (fls. 132/144), com ciência em 20/10/2001 (fl. 145).

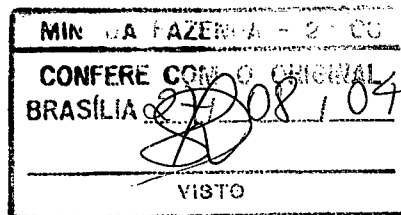
Conforme a Descrição dos fatos que integra o Auto de Infração (fl. 141) e as informações da Delegacia da Receita Federal em Campo Grande - MS (fls. 127/131), a empresa ingressou, em 1990, com a Medida Cautelar nº 90.000849-2, preparatória da Ação Ordinária nº 90.0001060-8, visando pagar o PIS nos termos da Lei Complementar nº 7/70. Tendo a liminar deferida sido subordinada à realização dos depósitos, a empresa os efetuou para os períodos de 01/90 a 12/93.

Posteriormente, em abril de 1996, a Delegacia da Receita Federal em São Paulo realizou auditoria fiscal relativa à matéria *sub judice* e correspondente ao período de 01/90 a 12/95, tendo apurado débitos remanescentes que foram parcelados pela empresa (Processo nº 10880.023161/96-55. Na mesma época e relativamente ao mesmo período também foram apurados valores devidos do PIS-substituição, matéria não submetida à apreciação judicial, igualmente parcelado. Em novembro de 2000, o mesmo órgão efetuou lançamento correspondente ao PIS dos meses 01/96 e 02/96 (Processo nº 13808.003682/00-79), cujos valores foram incluídos no REFIS (fl. 127).

Ainda conforme a fl. 127/128, durante o trâmite da ação judicial e após a auditoria realizada em abril de 1996, a empresa levantou integralmente os depósitos efetuados, tendo a Procuradoria da Fazenda Nacional no Mato Grosso do Sul ingressado com agravo de instrumento, visando anular a autorização para tal levantamento. Em virtude do levantamento dos depósitos foi realizada nova auditoria pela Delegacia da Receita Federal em Campo Grande-MS, em junho de 1998, desta feita abrangendo o período de 01/90 a 12/97. Os valores do período não informados em DCTF foram lançados de ofício (Processo nº 10140.001475/98-03), depois inscritos em Dívida Ativa e enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional em Mato Grosso do Sul (Processos nºs 10140.001497/98-38 e 10140.001243/2001-11).

Na execução da Ação Ordinária nº 90.0001060-8 (PAJ 10176.000790/90-96), e após Embargos de Execução promovidos pela União Federal (Processo nº 1999.60.00771-2), foi decidido o seguinte, conforme sentença prolatada em 27/04/2000 (fls.43/58): a) devem ser excluídas da presente execução as competências objeto de parcelamento e bem assim as geradas na vigência da MP nº 1.212/95; b) a base de cálculo será o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, até a edição da referida MP; c) a alíquota é 0,75%; d) durante a semestralidade a base de cálculo não está sujeita a atualização monetária; e e) devem ser compensados com o próprio PIS, os valores correspondentes à correção monetária da base de cálculo durante a semestralidade, à cobrança a maior pela não obediência à semestralidade e à exigência com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 (fls. 57/58).

Como no processo dos Embargos à Execução acima referido a Procuradoria da Fazenda Nacional arguiu que a LC nº 7/70 deve ser aplicada com incidência da correção



Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632

monetária no intervalo da semestralidade, consoante a interpretação esposada pelo STJ no Recurso Especial nº 255.973/RS, aquele órgão solicitou fosse lavrado este Auto de Infração Complementar ora relatado, tendo em conta tal entendimento e visando prevenir a decadência (ver fls. 7/14 e 141). Daí o lançamento ter ocorrido com a exigibilidade suspensa.

O "Demonstrativo de Saldos de Débitos Não Declarados/Autuados" de fls. 130/131 mostra a composição dos valores lançados no processo ora relatado, obtidos após dedução dos valores já lançados no Processo nº 10140.001475/98-03.

Por bem relatar os argumentos expendidos na impugnação, adoto parte do relatório da decisão de primeira instância, que repito abaixo:

Cientificada em 20/10/2001, conforme A. R. (fl. 145), a contribuinte vem manifestar a sua discordância com o lançamento mediante impugnação apresentada em 19/11/2001 (fls. 152/181), acompanhada de procuração (fl. 183) e cópia do contrato social (fls. 184/190), da petição inicial nos autos da Ação Ordinária nº 90.0001060-8 (fls. 192/219) e da Medida Cautelar de Depósito nº 90.0000849-2 (fls. 221/236), do acórdão do TRF da 3ª Região (fls. 238/243), da sentença proferida nos Embargos à Execução nº 1999.60.00771-2 (fls. 245/262), de Darf (fls. 264/276) e da notificação de lançamento do PIS, efetuado com suspensão da exigibilidade, em junho/1998 (fls. 278/330), alegando em sua defesa, preliminarmente, que:

2.1 – operou-se a decadência do direito da autoridade fiscal constituir o crédito tributário em tela, porque o auto de infração foi lavrado em 19/10/2001, ou seja, após o decurso do prazo de cinco anos da ocorrência dos respectivos fatos geradores;

2.2 – citando o artigo 150 e § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, e jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conclui que, o PIS, por ser um tributo cujo lançamento é por homologação, tem como termo inicial do prazo decadencial a data da ocorrência do seu fato gerador;

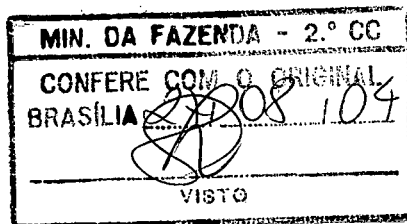
2.3 – o presente auto de infração deve ser declarado nulo, porque o critério utilizado pela auditora para apurar o débito está incorreto, pois ela admite a existência de um processo administrativo anterior, também com a exigibilidade suspensa (nº 10140.001475/98-03), cujo objeto e período se confundem com os do presente AI;

2.4 – as duas autuações utilizaram, no mesmo período, critérios distintos para a apuração do valor supostamente devido a título de PIS, não sendo possível admitir a mera subtração de valores entre as referidas autuações para se obter o valor devido a título de PIS;

2.5 – se o critério utilizado na primeira fiscalização estava incorreto, a auditora não poderia ter efetuado apenas um lançamento complementar ao processo nº 10140.001475/98-03, mas sim, ter revisto todo o lançamento, sob pena de estar efetuando cobrança a maior;

2.6 – o lançamento, como ato vinculado da autoridade administrativa, possui caráter definitivo, não podendo ser alterado de ofício, salvo nas hipóteses expressamente previstas no artigo 149 do CTN;

2.7 – no caso em tela, nenhuma das hipóteses do artigo 149 do CTN ocorreram, pois o fundamento para a complementação do AI lavrado em 1998 foi, tão somente, a existência de valores que deixaram de ser lançados, razão porque o presente AI é totalmente nulo, devendo ser cancelado;



Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632

2.8 – o AI em tela feriu o disposto no artigo 146 do CTN, o qual veda à autoridade lançadora a alteração do critério jurídico utilizado em lançamento já levado a efeito anteriormente sob outro fundamento, sendo tal vedação decorrente da aplicação do princípio da segurança jurídica, que garante ao contribuinte a estabilidade da tributação em função de situações já definidas;

2.9 – citando doutrina, conclui que houve ofensa ao artigo 146 do CTN, pois no primeiro auto de infração utilizou-se o faturamento do mês anterior como base de cálculo, conforme DIRPJ, enquanto que o presente auto de infração utiliza o faturamento do sexto mês anterior ao período de competência, com base em levantamento efetuado posteriormente pela própria Receita Federal (CAD);

2.10 – houve a inclusão, no levantamento fiscal, de débitos dos meses de competência 11 e 12/1991, e 01 a 04/1993, que estão sendo objeto de cobrança via autos de execução judicial nº 2000.60.00.530-6, em trâmite na 5ª Vara Federal da Seção Judiciária de Campo Grande-MS;

2.11 – independentemente dos valores devidos a título de PIS terem sido ou não declarados em DCTF (argumento utilizado pela AFRF para justificar referida cobrança), o fato é que ela (impugnante) possui apenas um débito da referida exação em cada mês de competência, o qual não pode ser objeto de cobrança em processos diferentes;

2.12 – é de salientar, mais uma vez, que os referidos períodos já haviam sido objeto de lançamento através do processo administrativo nº 10140.001475/98-03, e, portanto, nem na execução fiscal poderiam ter sido cobrados, quanto mais no presente AI;

2.13 – ocorreu o cerceamento do seu direito de defesa por não ter havido a demonstração da exclusão dos valores objeto de parcelamento, tendo a AFRF apenas relatado uma suposta compensação com valores pagos por meio de parcelamento, mas sem demonstrar a compensação dos valores pagos no período de 06/1996 a 07/1999, conforme Darf anexos.

3. Quanto ao mérito, a contribuinte alegou, em síntese, que:

3.1 – no levantamento fiscal, o lançamento dos valores supostamente devidos a título de PIS, nos termos da LC nº 07/1970, foi efetuado considerando o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, corrigido monetariamente, como base de cálculo da exigência, conforme interpretação dada pelo E. STJ no julgamento do Resp. nº 255.973/RS, o que vale dizer, considerou-se devida a correção monetária no cálculo do PIS, desde a ocorrência do fato gerador até a data do efetivo pagamento;

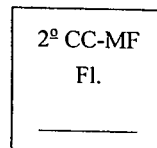
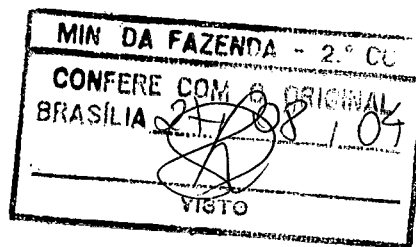
3.2 – não obstante o entendimento adotado pelo E. STJ no Resp. nº 255.973/RS, a matéria já se encontra pacificada favoravelmente a seu favor, conforme jurisprudência do próprio STJ e pela CSRF;

3.3 – além disso, conforme julgados do STJ e CSRF, observa-se que as Leis nº 7.691/1988, 7.799/1989, 8.019/1990, 8.218/1991, 8.383/1991, 8.850/1994, 8.981/1995 e 9.069/1995, tratam claramente de prazo de vencimento, uma vez que não revogam, de forma alguma, a norma relativa ao fato gerador aposta no artigo 6º da LC nº 07/1970, e, tão pouco, autorizam a correção monetária dentro da semestralidade;

3.4 – não há qualquer respaldo para que seja exigida a multa de ofício no presente AI, tendo em vista estar amparada por decisão transitada em julgado nos autos da Ação de Rito Ordinário nº 90.1060-8, confirmada pela sentença proferida nos autos dos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632

Embargos à Execução de Sentença nº 1999.60.00.771-2, ambas anteriores à lavratura do presente AI, reconhecendo que a semestralidade da base de cálculo do PIS não deverá ser corrigida monetariamente.

A DRJ manteve o lançamento, nos termos da sentença de fls. 332/339.

O Recurso Voluntário, tempestivo (fls. 341/342), repete os argumentos da impugnação, inclusive o de decadência, acrescentando mais o seguinte:

- a primeira instância não analisou suficientemente os argumentos de nulidade, baseados no fato de a autoridade lançadora ter utilizado neste processo critério distinto daquele empregado no Processo nº 10140.001475/98-03, com ofensa aos arts. 146 e 149 do CTN; e

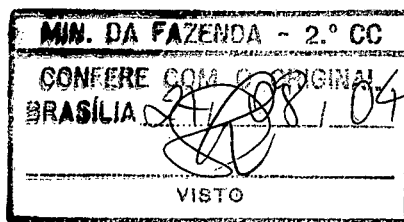
- a manutenção da multa de ofício baseou-se numa interpretação literal do art. 63 da Lei n 9.430/96, desprezando o inteiro teor do art. 151 do CTN e a informação constante da descrição dos fatos que integra o Auto de Infração, segundo a qual a suspensão da exigibilidade deu-se por força da sentença proferida nos Embargos à Execução nº 1999.60.00771-2 (ver fl. 141).

Finaliza requerendo que seja reformada a sentença recorrida, com o arquivamento deste processo e a apuração correta do valor a ser exigido, levando-se em conta a importância já exigida na Execução Fiscal nº 2000.60.00.530-6 e o recolhimento no parcelamento relativo ao período de 06/96 a 07/99 (ver fls. 360/363 e 371).

É o relatório.



Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, inclusive o arrolamento de bens (fls. 372/397).

Como o crédito tributário refere-se aos valores decorrentes da aplicação da semestralidade com correção monetária no intervalo dos seis meses, tendo em vista os Embargos à Execução opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional nº 1999.60.00771-2, onde argui neste sentido, não cabe tratar da matéria nesta esfera administrativa.

Como bem assentado na decisão de primeira instância, *"resta aguardar o trânsito em julgado da ação ordinária nº 90.1060-8, quando, caso a decisão seja favorável à contribuinte, o presente lançamento deverá ser anulado. Caso a decisão seja favorável à União Federal, dever-se-á dar prosseguimento ao feito."* (fl. 338).

Por outro lado, como os valores aqui lançados foram obtidos levando em conta os valores já lançados no Processo nº 10140.001475/98-03, é necessária consulta àquele para melhor análise dos argumentos da recorrente, pelo que deve haver a anexação de ambos.

Pelo exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, para promover a anexação deste Processo ao de nº 10140.001475/98-03, que se encontra na Delegacia da Receita Federal em Campo Grande-MS, e depois para aguardar o trânsito em julgado da execução da Ação Ordinária nº 90.0001060-8 (PAJ 10176.000790/90-96), na qual a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs os Embargos de Execução sob nº 1999.60.00771-2. Após o trânsito em julgado, o processo, e caso a decisão judicial não seja favorável à contribuinte, deve retornar a este Conselho para julgamento, anexo ao de nº 10140.001475/98-03.

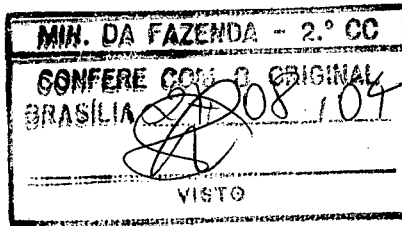
Todavia, tendo em vista a decadência adotada, nos termos do voto vencedor, a Resolução quanto à diligência resta superada.

Sala das Sessões, em 17 de junho de 2004


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632



VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
RELATORA-DESIGNADA

Trata-se de Auto de Infração relativo à contribuição para o PIS-Faturamento, períodos de apuração 08/91; 09/91; 11/91 a 06/92; 08/92; 10/92 a 04/93; 01/95 a 05/95 e 12/95, com ciência em 20/10/2001. Entendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, operado pela figura da decadência, para todos os fatos geradores discriminados no auto.

Esta Câmara, no passado, por meio do Acórdão nº 203-08.265 (Sessão de 19/06/2002), já se posicionou no sentido de que as contribuições sociais devem seguir as regras inerentes aos tributos, e neste caso, as do CTN¹. A ementa desse Acórdão possui a seguinte redação:

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. As contribuições sociais, dentre elas a "As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149 da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição Federal, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional." Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Preliminar acolhida. PIS. (...)

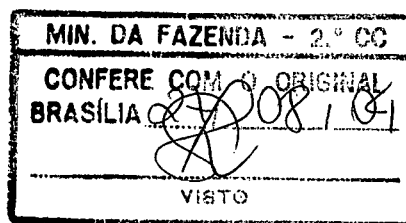
Também a Câmara de Recursos Fiscais tem-se posicionado no sentido de que em matéria de contribuições sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, vide os Acórdãos nºs CSRF/01-04.200/2002 (DOU de 07/08/03); CSRF/01-03.690/2001 (DOU de 04/07/03) e CSRF/02-01.152/2002 (DOU de 24/06/2003).

Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em saber-se basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

¹ Idem Acórdão nº 203-07992, sessão de 20/02/02 – Rec. 115.543.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632

A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos, cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários a sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; e c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.²

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva verificar se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.³

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

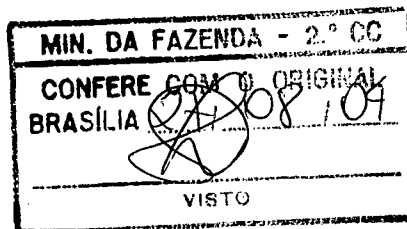
Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida. (...)

² Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

³ Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632

Em primeiro lugar há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ⁴ que reconheceram, no passado⁵ o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁶, teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas, eis que referem-se às condições em que o lançamento pode torna-se definitivo, quando o art. 150, § 4º, do CTN, refere-se à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Afirma o respeitável doutrinador, que o lançamento se considera definitivo "depois de expressamente homologado", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao "pagamento" e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do CTN). Reitera ainda que, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz ainda o mencionado doutrinador Alberto Xavier, com relação àquelas decisões: *"Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento "poderia ter sido praticado" - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento "poderia ter sido praticado" como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do art. 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º."*

Para o doutrinador Alberto Xavier⁷, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência **"é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica."** As decisões proferidas pelo STJ são também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos, cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Por outro lado, há de se questionar se o PIS, deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao PIS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de

⁴ Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ – Resp. 58.918 –5/RJ.

⁵ Atualmente, veja-se; RE 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5)

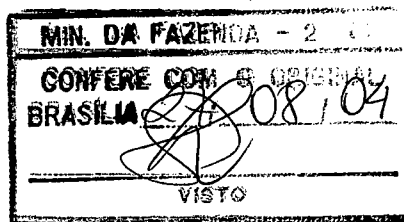
e Embargos de Divergência em REsp 101.407-SP (98 88733-4).

⁶ Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" – Dialética nº 27, pag 7/13.

⁷ Idem citação anterior.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632

constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos ao PIS são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem mencionados dispositivos legais, *verbis*:

Art. 33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente". (grifei)

"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.

§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

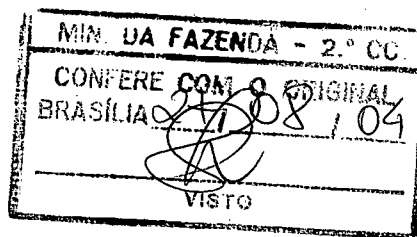
§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632



2º CC-MF
Fl.

Assim, em se tratando do PIS, a aplicabilidade de mencionado art. 45 tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Por outro lado, ainda que assim não o fosse, ou seja, mesmo que pudesse ser defensável a aplicabilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 haveria que se observar o disposto no artigo 146, inciso III, letra "b", da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários

Em análise à jurisprudência administrativa, verifica-se que o Conselho de Contribuintes já se manifestou, no sentido favorável ao contribuinte, conforme se verifica através do Acórdão nº 101-91.725, Sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida:

FINSOCIAL FATURAMENTO - DECADÊNCIA: Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Também, nesse mesmo sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em Sessão de 09/11/98, Recurso nº RD/101-1.330, Ac. CSRF/02-0.748, assim se manifestou:

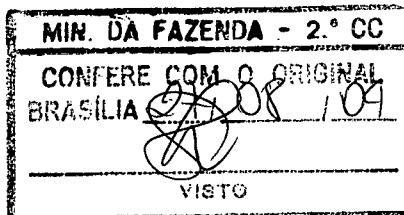
DECADÊNCIA - Por força do disposto no art. 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à Lei Complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição, decadência, é de se observar prazo decadencial de cinco anos conforme art. 150, parágrafo 4º do CTN. Lei nº 5.172/66. Recurso a que se nega provimento.

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, e portanto a essas é quem devem se submeter.

No mais, caracteriza-se o lançamento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º do CTN, *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, 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.

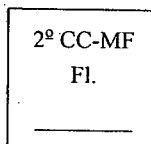
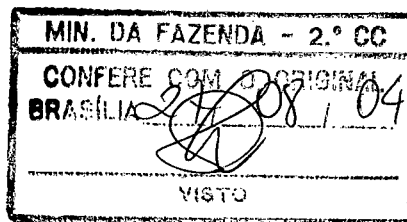
Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

...Em conclusão :

- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*
- e) as conclusões de "c" e "d" acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;*
- f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita,*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632

porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada.

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte:

Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de "lançamento por declaração" Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

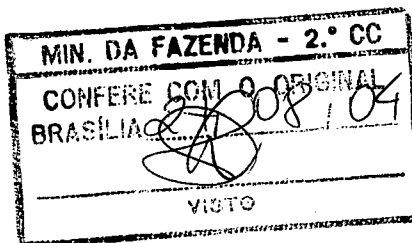
Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as

§



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632



2º CC-MF
Fl.

suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. " (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

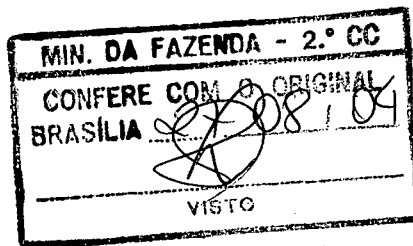
"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou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

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632



2º CC-MF
Fl.

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

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

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

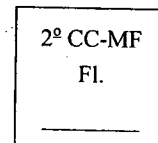
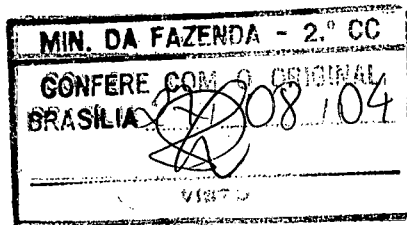
Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 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.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, para os fatos geradores ocorridos no período anterior a

§



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10140.002877/2001-83
Recurso nº : 125.033
Acórdão nº : 203-09.632

10/1996 vez que a ciência ao auto de infração se verificou em 20/10/2001, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

Nesse sentido, voto pelo provimento do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ