



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

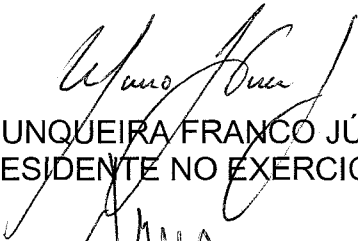
Processo nº : 10168.002103/87-15  
Recurso : RP/202-110.730  
Matéria : PASEP  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : ASSOCIAÇÃO DE POUPANÇA E EMPRÉSTIMO - POUPEX  
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão : 13 de setembro de 2004.  
Acórdão nº : CSRF/02-01.731

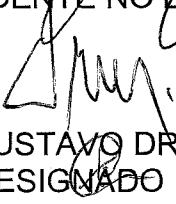
PIS/PASEP - DECADÊNCIA. Aplica-se ao PIS e ao PASEP, por sua natureza tributária, o prazo decadencial estatuído no artigo 150 § 4º do CTN.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques (Relatora). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer.

  
MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR  
VICE PRESIDENTE NO EXERCÍCIO DA PRESIDÊNCIA

  
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 08 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: HENRIQUE PINHEIRO TORRES, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, LEONARDO DE ANDRADE COUTO, FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS.

Processo nº : 10168.002103/87-15  
Acórdão nº : CSRF/02-01.731

Recurso : RP/202-110.730  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : ASSOCIAÇÃO DE POUPANÇA E EMPRÉSTIMO - POUPEX

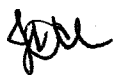
## RELATÓRIO

Examina-se recurso especial, formulado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra decisão do Segundo Conselho de Contribuintes que, através do Acórdão nº 202-13.841, de 18 de junho de 2002 (fls. 735/740), por maioria de votos, deu provimento ao recurso interposto pela ASSOCIAÇÃO DE POUPANÇA E EMPRÉSTIMO - POUPEX, cuja ementa se transcreve:

“**PASEP – DECADÊNCIA** – Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento antecipado do tributo). Na espécie, houve pagamentos relativos à Contribuição para o PIS, e, mesmo não os considerando como pagamento antecipado, configura-se a situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, com a decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento. STJ, REsp. nº 199560/SP (98/0098482-8).

### **Recurso provido.”**

Conforme evidenciam os elementos constitutivos do presente processo, trata-se de controvérsia acerca do enquadramento da pessoa jurídica supraqualificada como sujeito passivo da Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP.



Processo nº : 10168.002103/87-15  
Acórdão nº : CSRF/02-01.731

A autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão DRJ/BSB/DIRCO nº 143, de 20/02/1998, de fls. 577/590, julgou procedente em parte o lançamento.

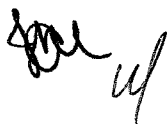
Insurgindo-se contra a decisão acima mencionada, a recorrente interpôs recurso voluntário tempestivo de fls. 596/614, reiterando as alegações expendidas na impugnação, tecendo longas considerações acerca da sua natureza jurídica de direito privado, enfatizando que a Fundação Habitacional do Exército apenas a supervisiona, o que não a enquadra entre os órgãos da Administração Federal. Também, que a decisão recorrida nega vigência às Leis nºs 6.855/80 e 7.750/89 e ao Código Civil Brasileiro, e contraria princípios constitucionais que elenca.

Tendo o Colegiado da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 202-13.841, de 18 de junho de 2002, decidido, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, a Procuradoria da Fazenda Nacional, por não concordar com a decisão proferida em segunda instância administrativa, interpôs Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria nº 55/1998).

Através do Despacho nº 202-0.088 (fls. 761/762), o Presidente da 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, recebeu o recurso interposto pelo Representante da Fazenda Nacional, tendo em vista a presença dos requisitos exigidos no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes: decisão não-unânime (artigo 32, I); tempestividade (artigo 33, *caput*) e demonstração da contrariedade à lei (artigo 33, § 1º).

Encaminhando-se os autos à Delegacia da Receita Federal em Santa Cruz do Sul/RS, procedeu-se à solicitação ao contribuinte da apresentação de contra-alegações ao Recurso Especial. Devidamente cientificado, o contribuinte ofereceu suas contra-razões ao Recurso Especial do Sr. Procurador da Fazenda Nacional às fls. 767/791, alegando, o prazo decadencial de 5 anos para tributos sujeitos à homologação do lançamento.

É o relatório.



Processo nº : 10168.002103/87-15  
Acórdão nº : CSRF/02-01.731

## VOTO VENCIDO

Conselheira Relatora - JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Há que se reconhecer, de início, as inúmeras divergências doutrinárias e jurisprudenciais que hoje cercam a espinhosa matéria da decadência no âmbito do Direito Tributário. Com efeito, poucos são os institutos jurídicos a merecer, neste ramo do direito, tão grandes dissensões. Justificável é, portanto, e até mesmo previsível, o quadro que hoje se tem: teses de variada ordem, suscitadas, não raramente, a partir de diferenciados ângulos de visualização, conduzem a diferenciadas soluções, transferindo ao sistema uma aparente incongruência exegetica.

Tratando-se de contribuição sujeita a lançamento por homologação, o prazo para extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito é definido pelo CTN, art. 150, § 4º, que, via de regra, o fixa em 5 anos, *verbis*:

*"Art. 150. O lançamento por homologação,  
(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será 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."(Grifou-se)*

Como se vê, o próprio CTN - que foi recepcionado como lei complementar pela CF/1988 -, ao fixar o prazo decadencial de cinco anos para as exações submetidas a lançamento por homologação, expressamente ressalva aqueles casos em que o legislador ordinário entender de adotar prazos diferenciados. Assim, havendo prazo específico definido em lei ordinária, vale este; em não existindo, vale a regra geral do CTN.

Posteriormente, em consonância com as determinações da Constituição Federal de 1988 acerca da Seguridade Social, foi editada a Lei nº 8.212, de 24 de abril de 1991, dispondo sobre sua organização e estabelecendo, quanto ao prazo de decadência de suas contribuições, que:

*Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

Processo nº : 10168.002103/87-15  
Acórdão nº : CSRF/02-01.731

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II - (...)*

Em relação ao assunto, o ilustre Conselheiro José Roberto Vieira, da Primeira Câmara do Segundo Conselho, tem apresentado robusta declaração de voto, da qual transcrevo o seguinte:

“

Colocamo-nos de acordo, no que concerne ao alcance das normas gerais tributárias veiculadas pela lei complementar, com o esforço de síntese empreendido por ROQUE ANTONIO CARRAZZA: a constituição concedeu que o legislador complementar “...de duas, uma: ou dispusesse sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes, ou regulasse as limitações constitucionais ao exercício da competência tributária... a lei complementar em exame só poderá veicular normas gerais em matéria de legislação tributária, as quais ou disporão sobre conflitos de competência, em matéria tributária, ou regularão ‘as limitações constitucionais ao poder de tributar’”<sup>1</sup>. Convergente é a síntese de PAULO DE BARROS CARVALHO: “...normas gerais de direito tributário... são aquelas que dispõem sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar... Pode o legislador complementar... definir um tributo e suas espécies ? Sim, desde que seja para dispor sobre conflitos de competência... E quanto à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários ? Igualmente, na condição de satisfazer àquela finalidade primordial”<sup>2</sup>. Em idêntico sentido, MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES<sup>3</sup>.

De conformidade com tal amplitude das normas gerais em matéria de legislação tributária, resulta óbvio que **não as integram aquelas normas do CTN que especificam os prazos decadenciais**, desde que não vocacionadas para dispor sobre conflitos de competência e muito menos para regular limitações constitucionais ao poder de tributar. É o que também conclui respeitável doutrina: “...a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar” (ROQUE ANTONIO CARRAZZA<sup>4</sup>); “...tratar de prazo prescricional e decadencial não é função atinente à norma geral... A lei ordinária é veículo próprio para disciplinar a matéria...” (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES<sup>5</sup>); “...prescrição e decadência podem perfeitamente ser disciplinadas por lei ordinária da pessoa política competente...” (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES<sup>6</sup>). Na mesma linha seguem ainda WAGNER BALERA<sup>7</sup> e VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA<sup>8</sup>.

<sup>1</sup> Curso..., *op. cit.*, p. 754-755.

<sup>2</sup> Curso..., *op. cit.*, p. 208-209.

<sup>3</sup> Normas..., *op. cit.*, p. 105 e 107.

<sup>4</sup> Curso..., *op. cit.*, p. 767.

<sup>5</sup> Normas..., *op. cit.*, p. 111.

<sup>6</sup> COFINS – Contribuição Social sobre o Faturamento – L. C. 70/91, São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 113.

<sup>7</sup> Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), **Contribuições Sociais – Questões Polêmicas**, São Paulo, Dialética, 1995, p. 96 e 100-102.

<sup>8</sup> Normas Gerais em Matéria de Legislação Tributária: Prescrição e Decadência, **Repertório IOB de Jurisprudência**, São Paulo, IOB, nº 22, nov. 1994, p. 450.

*Também não pertence ao conjunto das normas gerais tributárias aquela referida no CTN, artigo 150, § 4º: “Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos...” Trata-se aqui, é claro, de lei ordinária da pessoa competente em relação ao tributo sujeito a essa modalidade de lançamento, como no caso do FINSOCIAL. É o magistério coerente de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, debruçado sobre esse dispositivo: “Lei, aí, é a lei ordinária da União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, dado que essa matéria se insere na competência legislativa das pessoas constitucionais”<sup>9</sup>.*

*Enfim, todas as normas que dizem com os prazos decadenciais, bem assim aquelas relativas aos prazos de prescrição, constantes do CTN, ostentam o “status” de lei ordinária. Por todos, a voz respeitável de GERALDO ATALIBA, quando versava tais normas, ao prefaciá-las sobre o tema: “As regras contidas no CTN, a nosso ver, data venia, são típicas de lei ordinária federal. Tais normas são simplesmente leis federais e não nacionais. Com isso, não obrigam Estados e Municípios. Só a União”<sup>10</sup>.*

*Ora, uma vez que os prazos de caducidade do CTN configuram regras de caráter ordinário, inclusive aquele do artigo 150, § 4º, a Lei nº 8.212/91 pode perfeitamente desempenhar o papel daquela lei, ali referida, que fixou um prazo à homologação diverso do previsto no código, exatamente no sentido da ressalva nele contida. Na verdade, a Lei nº 8.212/91 pode não só fixar um prazo diverso para a decadência nos tributos lançados por homologação, com base no permissivo do artigo 150, § 4º, como também pode certamente alterar o prazo decadencial em relação às outras modalidades de lançamento, uma vez que o CTN, no particular, tem eficácia de lei ordinária. Foi o que ela fez, no seu artigo 45, estabelecendo novo período de decadência para as Contribuições destinadas à Seguridade Social em geral, tanto para as hipóteses de lançamento por homologação quanto para as de lançamento de ofício. Aqui a questão fica resolvida pelo critério cronológico para a solução de antinomias no direito interno: “lex posterior derogat legi priori” (MARIA HELENA DINIZ<sup>11</sup>.*

*Eis que em relação à caducidade nas Contribuições Sociais para a Seguridade Social, incluindo o PIS, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, posterior, prevalece sobre o artigo 150, § 4º e 173 do CTN, anterior, alterando-lhes o lapso temporal (de cinco para dez anos) e o termo inicial (da data do fato jurídico tributário – lançamento por homologação – ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – lançamento de ofício – para esta última data, sempre, tanto no lançamento por homologação quanto no lançamento direto).*

*É a conclusão a que chega a boa doutrina, a saber: “O prazo decadencial vigente, pois, é de dez anos” (WAGNER BALERA<sup>12</sup>); “...no que tange às contribuições para o custeio da Seguridade Social o prazo prescricional e decadencial é o estabelecido na Lei 8212/91, de 10 anos” (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES<sup>13</sup>); “Portanto, é perfeitamente possível que uma pessoa política legisle ordinariamente sobre prescrição e decadência em assuntos de sua competência, como fez a União pela Lei 8.212/91, em seus artigos 45 e 46... como fez a União no caso das Contribuições Sociais, aumentando de cinco para*

<sup>9</sup> Lançamento Tributário, 2 ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 395.

<sup>10</sup> Prefácio, in EDYLCÉA TAVARES NOGUEIRA DE PAULA, Prescrição e Decadência do Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, RT, 1983, p. VIII.

<sup>11</sup> Conflito de Normas, São Paulo, Saraiva, 1987, p. 39-40.

<sup>12</sup> Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, op. cit., p. 102.

<sup>13</sup> Normas..., p. 111.

Processo nº : 10168.002103/87-15  
Acórdão nº : CSRF/02-01.731

dez anos o referido prazo” (*LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES* <sup>14</sup>); “...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 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade” (*ROQUE ANTONIO CARRAZZA* <sup>15</sup>).”

Com essas considerações, voto no sentido de conhecer do recurso interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional e, no mérito, dar provimento quanto à decadência.

Sala das Sessões - DF, 13 de setembro de 2004.

*Josefa Maria Coelho Marques:*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES



<sup>14</sup> COFINS..., *op. cit.*, p. 112 e 113.

<sup>15</sup> Curso..., *op. cit.*, p. 767.

Processo nº : 10168.002103/87-15  
Acórdão nº : CSRF/02-01.731

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro Designado - ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

De acordo com o relatório, cinge-se o presente julgamento a definição do prazo decadencial para a constituição do crédito relativo ao PIS.

Ouso divergir do nobre relator, Conselheiro JOSEFA MARIA COELHO MARQUES e dos que com ele concordam, que se aplica ao PIS a regra decadencial insculpida no § 4º do artigo 150 do CTN, em qualquer circunstância.

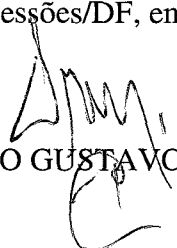
Tenho reiteradamente manifestado que, devido à natureza tributária das contribuições, a contagem do prazo decadencial, respeitada igualmente a natureza de tributo sujeito à homologação, é de 05 anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, em conformidade com a corrente majoritária desta Câmara Superior e independentemente da existência de antecipação de pagamento, tendo em vista a natureza do tributo em pauta, sujeito à homologação. Igualmente se aplica tal entendimento ao PASEP, visto a similitude entre esta e o PIS.

Quanto aos que, como o nobre representante da Fazenda Pública, defendem o prazo de 10 anos contados nos termos da regra contida no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, tenho defendido que esta se limita a determinar sua inflexão às contribuições nela contempladas, não se incluindo aí a contribuição advinda do Programa de Integração Social (PIS). Esta é a inteligência da combinação de seus artigos 11, Parágrafo único, alínea “d” e 23, seus incisos e parágrafos.

Frente ao exposto, nego provimento ao recurso interposto.

É como voto.

Sala de Sessões/DF, em 13 de setembro de 2004.

  
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

