



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA**

Processo n° 10480.003895/99-19
Recurso n° 203-115.136 Especial do Contribuinte
Matéria PIS
Acórdão n° 02-02.999
Sessão de 05 de maio de 2008
Recorrente DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS RECIFE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/1988 a 31/01/1994

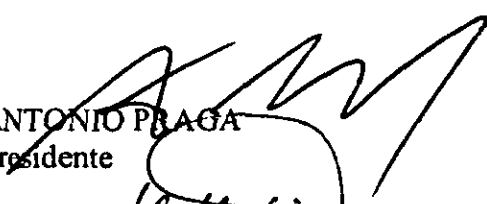
DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento da Contribuição para o PIS decai em cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Júlio César Vieira Gomes e Elias Sampaio Freire que deram provimento ao recurso, pela aplicação do art. 45 da Lei 8.212/1991.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


ANTÔNIO CARLOS ATULIM
Relator

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martínez Lopez, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior (Substituto convocado), Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Valmir Sandri (Substituto convocado).



Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela autuada em face do Acórdão nº 203-07.793, de 06 de novembro de 2001 (fls. 474/480), no qual, pelo voto de qualidade rejeitou-se a preliminar de decadência suscitada no recurso voluntário para os períodos compreendidos entre setembro de 1988 e janeiro de 1994.

A recorrente (fl. 594/597) aponta como divergência o fato de a Câmara Superior de Recursos Fiscais haver decidido que *"aplica-se ao PIS, por sua natureza tributária, os prazos decadenciais estatuidos nos artigos 173 e 150 § 4º do CTN"*, conforme ementa do Acórdão CSRF/02-01.674 que reproduz (fl. 596).

Reporta-se aos argumentos apresentados em sede de recurso voluntário como fundamento do recurso especial.

Por meio do despacho nº 203-164 de fl. 615, foi dado seguimento ao recurso especial quanto à questão da decadência.

Regularmente notificada do despacho nº 203-164, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou as contra-razões de fls. 617/623, pugnando pela manutenção do acórdão recorrido, sob alegação de não merecer reforma a decisão recorrida e que acatada a pretensão do especial ter-se-ia que declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Acrescenta que até o momento não foi declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal, não podendo ser afastada a incidência do diploma legal em comento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTÔNIO CARLOS ATULIM, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Aprecia-se o recurso especial de divergência interposto pela empresa autuada, pelo qual se discute a decadência dos créditos lançados, *ex officio*, no período compreendido entre setembro de 1988 e janeiro de 1994.

A controvérsia cinge-se em saber se o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, sujeitas à sistemática do chamado "lançamento por homologação", deve ser contado por uma das regras previstas no CTN, pela regra do art. 3º do Decreto-lei nº 2.052/83 ou pela regra prevista no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

O art. 150, § 4º do CTN estabelece o seguinte:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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.

(grifei)

O art. 173 do CTN assim estabelece:

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;

O art. 3º do Decreto-lei nº 2.052, de 03/08/1983 dispõe:

Art 3º - Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada com base nos índices de variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstos neste Decreto-lei.

E, por fim, o art. 45 da Lei nº 8.212/91 assim estabelece:

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;

(...)

Como se pode constatar, o art. 3º do Decreto-lei nº 2.052/83 estabeleceu prazo de conservação da documentação probatória dos pagamentos efetuados e não prazo para homologação desses pagamentos. Na ausência das provas de realização dos pagamentos estabelece o artigo forma específica de apuração da base de cálculo, circunstância que não se aplica aos autos.

Também, como se pode observar, o art. 45 da Lei nº 8.212/91 fixou prazo de decadência para a Seguridade Social “apurar e constituir seus créditos” e não um novo prazo para homologação do lançamento diverso daquele referido no art. 150, § 4º do CTN.

Portanto, nas hipóteses em que o contribuinte introduz no sistema norma individual e concreta consistente no autolancamento e sobrevém o fato jurídico da homologação tácita, não há como invocar o art. 45 da Lei nº 8.212/91 para lançar de ofício eventuais diferenças, pois o legislador escreveu no art. 156, VII do CTN que *Extinguem o crédito tributário: (...) VII o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º*. Do mesmo modo, também não invocar o art. 3º do Decreto-lei nº 2.052/83, pois essa norma não trata de decadência ou lançamento por homologação.

Reforça esta interpretação o fato de o art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/96, estabelecer que (...) *O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.*(...). O legislador, ao fixar prazo único de cinco anos para a homologação tácita das compensações declaradas à Receita Federal, sem distinguir entre impostos e contribuições sociais, referendou a interpretação acima, pois o Fisco não poderá invocar o prazo do art. 45 da Lei nº 8.212/91, se após cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação, detectar que houve compensação indevida de contribuições sociais.

Por outro lado, na hipótese de não restar configurado o lançamento por homologação, o transcurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência o fato imponível não terá relevância jurídica para gerar a homologação tácita e a conseqüente extinção do crédito tributário ditada pelo art. 156, VII do CTN.

Nesta hipótese, surge o problema de determinar se o prazo de decadência para lançar as contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social deve ser contado pelo art. 173, I do CTN ou pelo art. 45, I da Lei nº 8.212/91.

A escolha entre um e outro dispositivo significa confrontar uma lei ordinária e uma lei complementar em sentido material e tal confronto encerra um juízo de inconstitucionalidade, tendo em vista que não existe lei ilegal.

De fato, o que existe é lei inconstitucional. Quando ocorre o choque entre lei ordinária e lei complementar o que se tem é uma hipótese de inconstitucionalidade e não de ilegalidade.

No direito pátrio a lei complementar foi concebida pelo constituinte para integrar certas normas constitucionais caracterizadas pela doutrina norte-americana como *notself executing*, ou como normas de eficácia limitada e normas programáticas, caso se prefira adotar a classificação proposta pelo Professor José Afonso da Silva. Assim, a lei complementar no direito brasileiro tem natureza ontológico-formal, pois a par de o constituinte ter estabelecido *a priori* as matérias sobre as quais deveria dispor; a lei complementar passou a constar do processo legislativo da União, estabelecendo-se uma maioria qualificada para sua

votação e aprovação no parlamento (art. 69 da CF/88). Pode-se dizer seguramente, como fez Paulo de Barros Carvalho, que a própria constituição concebeu uma hierarquia formal e uma hierarquia material entre a lei complementar e a lei ordinária, sendo que no caso de choque entre ambas, a solução deve se dar no âmbito do controle de constitucionalidade e não no âmbito dos critérios da Teoria Geral do Direito para dirimir antinomias. É o que alguns constitucionalistas chamam de inconstitucionalidade de segundo grau.

Esta questão já foi enfrentada pelo STJ conforme se observa na seguinte ementa:

**"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN –
CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA –
INCONSTITUCIONALIDADE.**

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ no 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido" (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ - Agravo Regimental 165.452-SC - Relator Ministro Ari Pargendler - D.J.U. de 09.02.98)"

Desse modo, por envolver um juízo de inconstitucionalidade, os órgãos administrativos de julgamento não podem afastar a incidência do art. 45 da Lei nº 8.212/91 por suposta incompatibilidade com o CTN, enquanto não atuar o mecanismo de controle da constitucionalidade previsto no art. 102, III, "b" ou no art. 103 da CF/88.

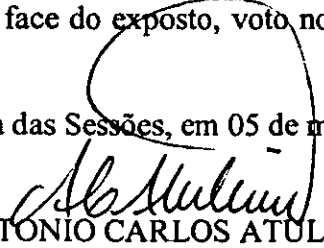
Em suma: em se tratando de contribuições da Seguridade Social, se ocorrer o lançamento por homologação e sobrevier o fato jurídico da homologação tácita, o crédito tributário estará extinto por força do art. 156, VII do CTN. Ao contrário, não existir autolancamento a ser homologado, não haverá extinção do crédito tributário nos termos do art. 156, VII do CTN e, neste caso, incidirá a regra do art. 45 da Lei nº 8.212/91 até que sua inconstitucionalidade venha a ser declarada pelo STF.

No caso concreto, foram lançados, além dos períodos mantidos pelo Acórdão recorrido, também os fatos geradores ocorridos entre setembro de 1988 e janeiro de 1994. Na Listagem de Pagamentos de fls. 45/47 verifica-se que houve pagamento antecipado nos termos do art. 150 do CTN e que, portanto, se aperfeiçoou o lançamento por homologação.

Logo, deve prevalecer a regra do § 4º do art. 150 do CTN. Neste caso, o lançamento poderia ter sido efetuado somente até janeiro de 1999, considerando-se apenas o último fato gerador acima identificado. A ciência do auto de infração ocorreu em 29/03/1999 (fl. 01), o que determina a decadência para lançamento dos períodos abarcados pelo recurso especial de divergência.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial do contribuinte.

Sala das Sessões, em 05 de maio de 2008


ANTONIO CARLOS ATULIM