



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Recorrente : MINERAÇÃO RIO VERDE LTDA.  
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

**PIS/FATURAMENTO. DECADÊNCIA.**

Decai em cinco anos, na modalidade de lançamento de ofício, o direito à Fazenda Nacional de constituir os créditos relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetivado. Os lançamentos feitos após esse prazo de cinco anos são nulos.

**CONSECTÁRIOS LEGAIS.**

É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da SELIC.

**ISENÇÃO.**

A isenção concedida para vendas a empresas exportadoras, devidamente registradas no órgão competente, contempla apenas aquelas efetuadas com fins específicos de exportação para o exterior, assim consideradas quando as mercadorias forem diretamente embarcadas para exportação ou depositadas em entreposto, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação.

**Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **MINERAÇÃO RIO VERDE LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos: I) em dar provimento ao recurso, quanto à decadência.** Vencida a Conselheira Nayra Bastos Manatta (Relatora). Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor; e **II) em negar provimento ao recurso, na parte remanescente.** Vencido o Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski. Fez sustentação oral, pela Recorrente, a Dra. Sandra Maria Dias Nunes.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004

Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

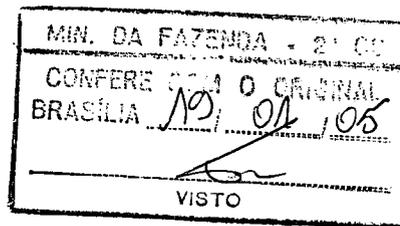
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Jorge Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.

cl/opr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620

Recorrente : MINERAÇÃO RIO VERDE LTDA.

## RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que a seguir transcrevo:

*“Contra a empresa identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 13/29 com a exigência de R\$1.256.058,39 , sendo R\$ 603.324,05, a título de Contribuição para o Programa de Integração Social(PIS), R\$ 200.241,58, a título de juros de mora (calculados até 28/06/2002) e R\$ 452.492,76, referente a multa proporcional de 75%.*

*Segundo a Descrição dos Fatos de fl. 15, foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores apurados pela fiscalização na escrituração do contribuinte, principalmente no que concerne aos valores de determinadas receitas provenientes de vendas no mercado interno, que a empresa considerou como isentas, por entender tratarem-se de vendas com fim específico de exportação e, ainda, divergências relativas a aluguéis e venda de imóveis que não haviam sido consideradas na base de cálculo do PIS, não obstante tais atividades constarem como alguns dos objetos sociais da empresa.*

*De acordo com o mencionado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 30/33, em resposta à intimação fiscal, a empresa preencheu planilhas com os valores de receitas de vendas de bens e produtos no mercado interno, receitas de vendas de mercadorias para o exterior e receita da prestação de serviços, bem como exclusões pertinentes. Como a empresa não segregava em seu plano de contas as receitas de vendas de bens e produtos no mercado interno e as receitas de vendas de mercadorias para o exterior, ou seja, não havia subconta específica para as vendas ao exterior, foi solicitada a relação de todas as Notas Fiscais que compunham o valor considerado como receita de vendas de mercadorias ao exterior.*

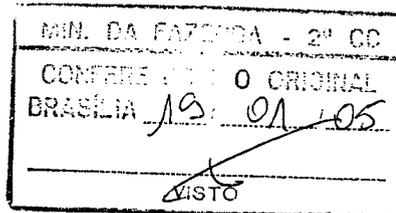
*Conforme o autuante, o próprio contribuinte deixou claro que considerou como receitas passíveis de inclusão na base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas com aluguéis e com a venda de imóveis, mesmo antes da vigência da Lei 9.718/98, isto porque, de acordo com o contrato social da empresa, constam entre seus objetos sociais o aluguel de espaços bem como a venda de imóveis.*

*Ainda, segundo o descrito no TVF, a empresa considerava como isentas parte das receitas da venda de minérios para as empresas Minerações Brasileiras Reunidas S/A – MBR, Ferteco Mineração S/A e Companhia Vale do Rio Doce(CVRD), pois entendia estar amparada pelo disposto no art. 1º, IV do Decreto 1030/93, que regulamentou o art. 7º da Lei*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



2º CC-MF  
Fl.

*Complementar 70/91, pois considerava que tais vendas para as empresas supra tinham sido realizadas com o fim específico de exportação.*

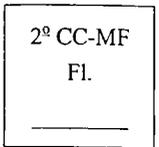
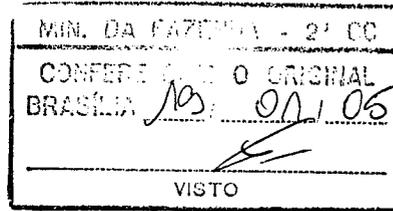
*O Auditor-Fiscal não concordou com a interpretação dada pela empresa ao dispositivo legal mencionado, tendo em vista que:*

- a) Trata-se de vendas realizadas no mercado interno para as empresas citadas, que compravam minérios da Mineração Rio Verde Ltda, sem nenhum compromisso de exportação, tanto assim que as empresas MBR e Ferteco realizavam operação de industrialização nos minérios comprados na medida em que os beneficiavam e/ou transformavam em outros de granulometria diversa, enquanto que a Cia Vale do Rio Doce armazenava os minérios em pilhas, que, a seu critério e a seu tempo, eram destinadas ao mercado interno ou externo à medida que lotes de maior tonelage eram formados. Após o beneficiamento e/ou transformação ou armazenamento, parte do minério era exportado e parte destinado ao mercado interno, conforme sua própria conveniência, sem qualquer relação ou vínculo que as obrigasse a exportar sem qualquer transformação, beneficiamento ou armazenamento de toda a mercadoria recebida, até porque os clientes do exterior não eram da empresa Mineração Rio Verde Ltda, mas sim das empresas exportadoras.*
- b) Nos termos do art. 111, II do CTN a legislação tributária que disponha sobre isenção deve ser interpretada literalmente;*
- c) O próprio manual de perguntas e repostas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do exercício de 2001, em sua pergunta 351 deixa claro o que se entende por "vendas destinadas ao exterior com o fim específico de exportação ao dispor que refere-se a mercadorias que foram vendidas para serem exclusivamente exportadas, não comportando assim qualquer outra destinação para a mercadoria vendida, a não ser a remessa diretamente do estabelecimento produtor-vendedor para embarque de exportação, por conta e ordem da empresa exportadora, admitida apenas uma exceção: o depósito em entreposto, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, por conta e ordem das empresas constituídas sob as norma do DL 1248/72 e alterações(tradings);*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



*Em face do exposto e da constatação de que houve transformação, beneficiamento ou armazenamento que não em entrepostos aduaneiros de exportação, o autuante não considerou isentas do PIS e da COFINS quaisquer das receitas de vendas de minérios efetuadas pela Mineração Rio Verde Ltda para as empresas MBR, Ferteco e Cia Vale do Rio Doce.*

*Ressalta o Auditor que, para o PIS e a COFINS, o questionamento feito pelo contribuinte através do Mandado de Segurança nº 1999.38.00.030778-0 acerca das alterações efetuadas pela Lei 9.718/98 não foi acatado pelo TRF da 1ª Região na apelação em Mandado de Segurança nº 2000.01.00.025785-3, cujo acórdão foi publicado no DJ do dia 02/10/01, sendo a sentença de 1º grau, parcialmente favorável ao contribuinte, reformada. Portanto a segurança foi denegada até o presente momento e por este motivo todas as diferenças apuradas em relação à COFINS e ao PIS foram lançadas sem suspensão da exigibilidade para todo o período de 1997 a 2001.*

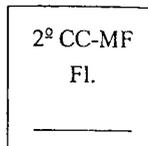
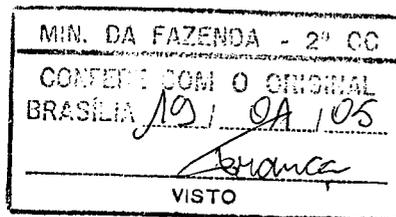
*Cientificada em 15/07/2002(fl. 14), a interessada apresentou, em 13/08/2002, impugnação ao lançamento, conforme arrazoado de fls. 253/282, alegando, em síntese, que:*

- 1) A impugnante produziu uma planilha (fl. 99/103 do anexo I), a qual denominou de Composição da base tributável – PIS – Dados Contábeis”, onde diz que disseca a base tributável eleita pela fiscalização, apontando o valor das receitas que a compõem, apresentando, ainda, uma linha chamada de “Diferença”. Aos valores constantes desta linha, positivos e negativos, os primeiros indicativos de insuficiência no recolhimento da contribuição e os segundos de recolhimento em demasia, somou ela as receitas oriundas da prestação de serviços e vendas da agropecuária(venda de leite e venda de produção agrícola); totalizando na antepenúltima linha da planilha o valor do imposto recolhido com insuficiência e aquele recolhido a maior.*
- 2) O contribuinte indica na última linha da planilha, que denomina de “Resultado”, os valores recolhidos a maior ou a menor, requerendo-se que os valores recolhidos a maior sejam objeto de imputação em pagamento dos recolhimentos havidos a menor.*
- 3) Citando doutrina e acórdãos do Conselho de Contribuintes, diz o autuado que falece razão ao Fisco*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



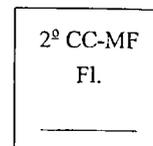
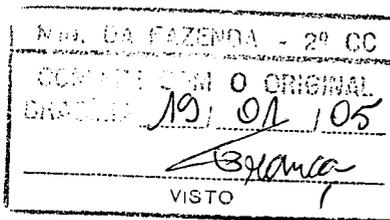
*em constituir crédito tributário nos períodos-base compreendidos entre janeiro de 1997 a julho de 1997, em razão da ocorrência da decadência.*

- 4) *A cobrança do PIS sobre a receita da venda de imóveis e de alugueis deve ser decotada nos períodos anteriores a setembro/1997, inclusive, já que a empresa somente inseriu entre seus objetos sociais a compra e venda de imóveis e o aluguel de espaços, através de suas alterações contratuais de nº 28, de 1º de setembro de 1997, e de nº 29, de 19 de setembro de 1997.*
- 5) *Da mesma forma que o IPI, o ICMS é arrecadado do comprador, figurando o vendedor como mero depositário de valor a ser arrecadado aos cofres estaduais e municipais, o seu valor é acrescido ao preço de venda da mercadoria, por isso não se pode conceber seja ele receita da empresa e, como tal, sujeita à incidência da COFINS. Por este motivo, legítima é a dedução de seu valor das vendas efetuadas, motivo pelo qual deve ser decotado o valor correspondente da base de cálculo da contribuição, conforme demonstrado na planilha da Impugnante "Composição da Base Tributável – COFINS – Dados Contábeis".*
- 6) *É isenta a COFINS das vendas destinadas com o fim específico de exportação para empresas comerciais exportadoras.*
- 7) *Frise-se que são estes os pseudos defeitos apontados pela Fiscalização para negar a isenção: a constatação de que houve transformação, beneficiamento ou armazenamento que não em entrepostos aduaneiros de exportação. A Fiscalização não discute que os produtos foram exportados, mas, segundo seu entendimento, foram exportados após a transformação, o beneficiamento ou o armazenamento, por isso não fazem jus ao benefício isencional.*
- 8) *Entretanto, das respostas dadas pelas empresas adquirentes do minério não se pode concluir que houvera transformação, beneficiamento ou qualquer operação de industrialização que pudesse dar destino diverso ao da exportação.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



- 9) *O Fisco faz aglutinação da norma da isenção pertinente às empresas comerciais exportadoras regidas pelo Decreto-lei nº 1.248/72, as denominadas trading, com a norma que fixa a isenção relativamente às demais empresas exportadoras que não se revestem da qualidade de trading.*
- 10) *A legislação que cuida da espécie faz distinção entre as duas empresas exportadoras. Com efeito, basta conferir os termos da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, para se constatar que a diferença se faz presente, estabelecendo, de maneira separada, a isenção a um e a outro tipo de sociedade. Senão vejamos:*

*Art. 14 – Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*

.....

*VIII – de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;*

*IX – de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior:*

*§ 1º - São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput”.*

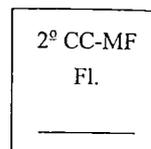
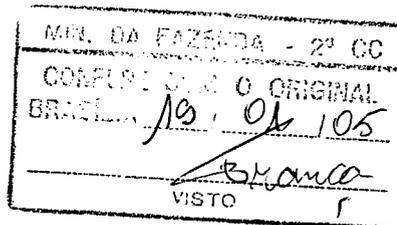
*Da mesma forma a Lei nº 8.004/95.*

- 11) *Se a legislação faz a diferença entre uma e outra sociedade é porque efetivamente ela existe.*
- 12) *Para a empresa se revestir dos atributos de empresa comercial exportadora, deve cumprir aquelas exigências previstas no artigo 2º do Decreto-lei. As mercadorias, quando se referirem a vendas feitas a empresa comerciais exportadoras, para serem consideradas como de fim específico de exportação devem ser diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora ou para depósito em entreposto, por conta e ordem dela, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620

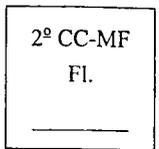
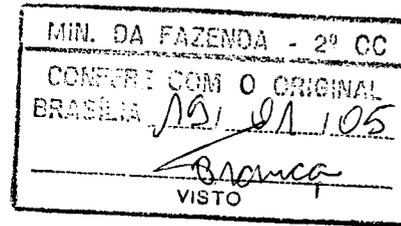


- 13) Nos termos do Decreto-lei nº 1.248/72, bem como na legislação posterior, a isenção somente contempla as vendas feitas pelo Produtor-Vendedor, excluídas, portanto, as vendas feitas pelo comerciante.
- 14) Sendo as vendas feitas nos termos do Decreto-lei nº 1.248/72, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos devidos em razão da não efetivação da exportação dos produtos é inteiramente da empresa comercial exportadora, conforme expressa previsão do artigo 5º do Decreto-lei.
- 15) As condições para o gozo da isenção relativamente à remessa diretamente do estabelecimento produtor-vendedor para embarque de exportação, por conta e ordem da empresa exportadora, sendo admitida apenas uma exceção: depósito em entreposto, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, por conta e ordem das empresas constituídas sob as normas do DL 1.248/72 e alterações (tradings) a que se refere a Fiscalização em seu termo de Verificação Fiscal, são condições para vendas efetuadas somente às trading constituídas na forma do DL 1248/72, e não condições a serem cumpridas relativamente às vendas das demais empresas exportadoras.
- 16) A grande diferenciação entre as vendas feitas a uma e outra empresa é que quando feita à empresa comercial exportadora, com as qualidades e nas condições do DL 1.248/72, toda e qualquer responsabilidade pelo recolhimento de tributos devidos pelo produtor-vendedor, no caso de não se efetivar a exportação, é dela – da empresa comercial exportadora constituída nos termos do DL, o que não é o caso dos autos.
- 17) Por sua vez, a isenção de que tratam o inciso IV do art. 7º da Lei Complementar 70/91, o inciso III do art. 1º do Decreto nº 1.030/93 e o inciso IX do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, reclama somente duas condições: a) uma de ordem objetiva – que a venda seja com o fim específico de exportação para o exterior; e, b) outra de ordem subjetiva – que a empresa exportadora se encontre registrada na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620

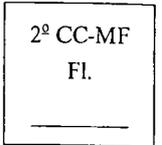
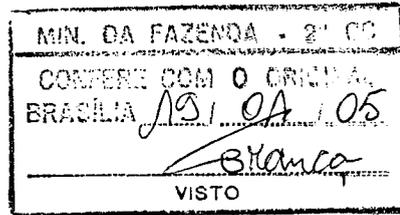


- 18) *Assim, nos estritos termos da legislação que rege a espécie, utilizando método de interpretação literal, conforme comanda o art. 111 do Código Tributário Nacional, a isenção de que cuidam os autos é aquela direcionada às vendas feitas a empresas exportadoras, registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, com o fim específico de exportação para o exterior, afastada, portanto toda e qualquer condição prevista no Decreto-Lei nº 1.248/72.*
- 19) *Demonstrada a diferença entre um dispositivo isencional e outro serão demonstradas as vendas feitas sob uma e outra modalidade.*
- 20) *As vendas à Ferteco Mineração S/A foram feitas na qualidade de empresa exportadora (não trading), com o fim específico de exportação, assim o regime próprio da legislação deve ser aplicado a este tópico. A documentação anexada aos autos comprova sua qualidade de empresa exportadora, com registro no órgão próprio.*
- 21) *A correspondência da Ferteco Mineração S/A para a Mineração Rio Verde, relacionando todas as notas objeto da autuação, suas numerações, data da emissão, espécie do minério adquirido, quantidade tem o seguinte teor: "A FERTECO MINERAÇÃO S/A com estabelecimento na mineração da Fábrica, Município de Ouro Preto/MG, Inscrição Estadual nº 461.116.113-0045 e CGC/MF sob nº 33.078.320/0002-02, vem informar que o minério adquirido através das notas fiscais abaixo relacionadas destinaram-se à exportação." Portanto, plenamente comprovado o fim específico da exportação e a qualidade da adquirente de empresa exportadora, pelo que incide a norma de isenção antes transcrita.*
- 22) *Resta, pois, comprovar que a blendagem a que se refere a resposta da intimação em nada se relaciona com industrialização, na modalidade de beneficiamento, que pudesse desnaturar o fim específico de exportação do produto, conforme entendimento equivocado da Fiscalização.*
- 23) *Citando o Laudo Técnico de professores da Escola de Engenharia da Universidade Federal de Minas Gerais,*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



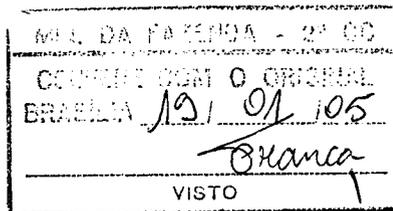
*diz que: “A blendagem, que é uma ação para a obtenção de minérios de ferro blendados, não constitui um processo de industrialização, beneficiamento e transformação, pois é apenas um processo de formação de pilhas de minério.”*

- 24) Assim, o minério vendido à Ferteco é o mesmo minério exportado, sem qualquer alteração de qualidade físico-química e de sua granulção, pelo que se requer o cancelamento do Auto de Infração nesta parte.*
- 25) Já as vendas efetuadas à Companhia Vale do Rio Doce o foram na modalidade de venda para empresa comercial exportadora, nos estritos termos do Decreto-Lei 1.248/72(trading companie).*
- 26) Sobre a afirmação contida na resposta à intimação de que o minério adquirido tanto foi comercializado no mercado interno quanto destinado à exportação, há de se dizer que ela é totalmente verdadeira. A relação enviada pela Fiscalização à CVRD continha notas fiscais de venda de minério para destino ao mercado interno e com destino específico ao mercado internacional.*
- 27) Na “Pasta 03” estão todas as notas cujo destino do minério era o mercado interno, não constando nada, em seu “corpo” a respeito da indicação de sua destinação. A receita relativa a tais notas foram integralmente tributadas pela contribuição e não são objeto da exigência fiscal. A providência de se relacioná-las e juntá-las aos autos é no sentido de se corroborar a afirmação contida na resposta à intimação feita pela CVRD de que adquiria minério tanto para venda no mercado interno quanto no externo e que a relação enviada pela Fiscalização à CVRD englobava as duas modalidades de venda.*
- 28) Na “Pasta 02” estão todas as notas cujo destino do produto foi o fim específico de exportação, nelas constando invariavelmente os dizeres: “Não incidência do ICMS conforme artigo 3º inciso II da Lei Complementar 87 de 13/09/96. Por se tratar de minério destinado à exportação”. Onde se conclui, sem qualquer dúvida, que o minério foi destinado à exportação. //*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 10680.010829/2002-32  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.578  
Acórdão n<sup>o</sup> : 202-15.620



2<sup>o</sup> CC-MF  
Fl.

29) *A respeito da informação contida na resposta à intimação de que o “depósito Pátio Pires não se trata de Depósito Alfandegado”, em nada altera a isenção específica da venda feita à empresa comercial exportadora – trading company. Isto porque a condição de remessa de mercadoria constante do Decreto-Lei n<sup>o</sup> 1.248 é a que consta do art. 1<sup>o</sup> e seu parágrafo único, assim: “art. 1<sup>o</sup> - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei”.*

*Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:*

- a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;*
- b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.*

30) *Vê-se que as mercadorias foram remetidas por conta e ordem da empresa comercial exportadora, conforme determinações contidas na “Comunicação de Fechamento com Fornecedores Minério Ferro”, com todos os requisitos por ela – CVRD exigidos, constando ali expressamente: “Minério fazendo transbordo no Pátio Pires...”*

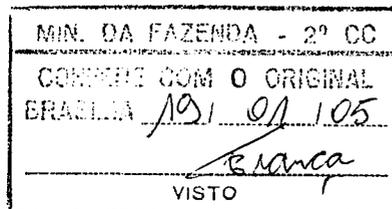
31) *O fato de o transbordo ser feito no Pátio Pires não desnatura o embarque de exportação por conta e ordem da trading. Com efeito, o minério era transportado das minas da impugnante até o Pátio Pires através de caminhão. Ali, embarcado nas composições ferroviárias da própria CVRD-Estrada de Ferro Vitória Minas, com destino ao seu também próprio porto localizado na Ponta de Tubarão, em Vitória, ES, e daí, destinada ao exterior.*

32) *Diante disso, cumpridos todos os requisitos reclamados pelo DL 1248/72, a venda é isenta da contribuição, não podendo ser exigida da impugnante qualquer valor a este*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



2º CC-MF  
Fl.

*título, até porque é dela – Companhia Vale do Rio Doce, toda e qualquer responsabilidade pelo pagamento de tributos no caso da exportação não se realizar, tudo nos estritos termos do DL 1248/72.*

- 33) *Da mesma forma que as vendas feitas à Ferteco Mineração S/A, as efetuadas à MBR foram naquela modalidade de venda a empresa exportadora (não trading company). Na “ Pasta 04”, constam a relação e as notas fiscais respectivas, o comprovante da qualidade de empresa exportadora. Em face ao exposto, também nesta parte improcede a tributação efetuada.*
- 34) *O auditor omitiu as compensações efetuadas, com base nos créditos de PIS pago a maior recolhido sob o regime dos inconstitucionais Decretos-Lei 2.445/88 e 2.449/88. Indiscutivelmente, a tais compensações são imputáveis a semestralidade para o PIS, a correção monetária, os expurgos inflacionários, bem como taxas de juros correspondentes à Selic. Deixou de considerar as compensações porque “o contribuinte não seguiu as normas sobre compensações delineadas pelo parágrafo único do art. 1º do Decreto 2.138/97 e pelo artigo 12 da IN 21/97”.*
- 35) *O contribuinte fez as compensações amparado em decisões judiciais – processos 1999.38.00.0158536-6- cuja ciência foi dada ao agente fiscal – e se limitou ao aproveitamento dos valores delineados na sentença, na forma como ali autorizada. Com base na melhor doutrina e jurisprudência tem-se como legítima somente a utilização da taxa de 1% ao mês no cálculo dos débitos tributários face a natureza remuneratória da SELIC, de outra sorte é o mesmo que condenar os contribuintes a uma cobrança extorsiva em completa desproporção com o próprio conceito de indenização.*

*É o relatório.”*

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/BHE nº 3.143, de 17/03/2003, fls. 295/320, julgando procedente o lançamento, ementando sua decisão nos seguintes termos:

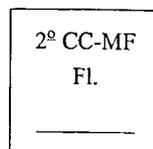
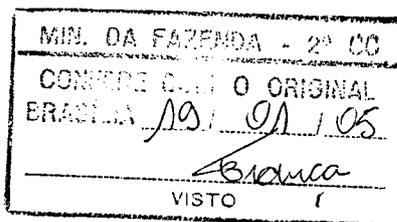
*“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



*Ementa: Verificada a falta de recolhimento do PIS, impõe-se o lançamento de ofício nos termos da legislação vigente.*

*O prazo decadencial do PIS é de dez anos.*

*Para efetivar a compensação de valores lançados com créditos discutidos na justiça é necessário observar as disposições do art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e os arts. 21 e 37 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002.*

*O ICMS integra a receita bruta da empresa e, não havendo dispositivo legal que assim determine, não pode ser excluído da base de cálculo da contribuição para o PIS.*

*As receitas de aluguel de imóvel representam faturamento, em sentido amplo, fato gerador da contribuição.*

*A isenção concedida para vendas a empresa comercial exportadora ou exportadora contempla apenas as vendas efetuadas com fins específicos de exportação, quando as mercadorias são diretamente embarcadas para a exportação, admitido o depósito em entreposto aduaneiro extraordinário.*

*Cobram-se juros de mora por percentual equivalente à taxa Selic por expressa previsão legal.*

*Lançamento Procedente”.*

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 10/04/2003, fl. 332, e, inconformada com o julgamento proferido, interpôs, em 09/05/2003, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 333/358, no qual reitera suas razões apresentadas na inicial.

A contribuinte apresentou arrolamento de bens, fls. 362/370, garantindo o seguimento do recurso interposto.

Em 05/08/2003 a contribuinte apresenta petição informando da desistência do recurso por ter aderido ao PAES, no tocante aos itens:

1. PIS sobre a venda de imóveis e aluguéis;
2. ICMS na base de cálculo do PIS;
3. Decadência e Taxa SELIC sobre os itens anteriores.

Permanecendo apenas em litígio a matéria “tributação das receitas sem fim específico de exportação, bem como a decadência e a aplicação da taxa Selic sobre este item”, conforme consta do documento de fls. 382/383.

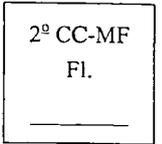
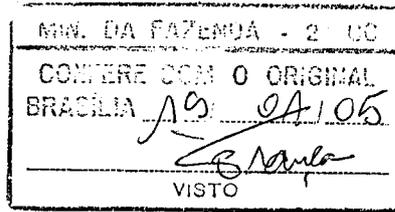
Apresenta, às fls. 388/389, planilha com os valores lançados relativos à matéria ainda em litígio e os valores lançados que foram objeto de inclusão no PAES, e, portanto, de desistência do recurso interposto.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

Primeiramente vale ressaltar que o recurso interposto está revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Como questão preliminar, a contribuinte argüi a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, objeto deste lançamento, por já haver decorrido o prazo de cinco anos previstos no art. 173, inciso I, do CTN.

Nesta matéria, socorri-me da brilhante exposição do Auditor-Fiscal Odilo Blanco Lizarzaburu sobre decadência do PIS constante dos autos do processo nº 10920.000898/99-56, fls. 226 a 269.

*“A Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, embora não seja tributo em sentido estrito, é uma exação que guarda natureza tributaria, sujeita ao lançamento por homologação. Por isso, as regras jurídicas que regem o prazo decadencial e o para homologar os pagamentos antecipados, efetivados pelo contribuinte, são aquelas insertas no artigo 45 da Lei nº 8.212/1991 e no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, as quais devem ser interpretadas em conjunto com a norma geral estampada no artigo 173, do mesmo Código.*

*A literalidade do § 4º do art. 150 do CTN está assim disposta:*

*“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.*

*(...)*

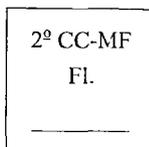
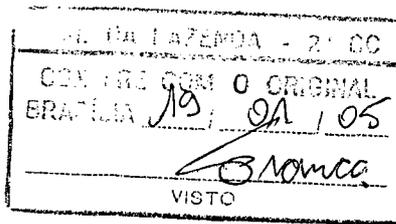
*Parágrafo 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação será ele de 5 (cinco) anos, o contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (destaquei).*

*O prazo fixado no parágrafo retrocitado, obviamente, refere-se à homologação dos procedimentos a cargo do sujeito passivo, aí incluída a antecipação de pagamento acaso efetuada, tornando-se definitivo ditos*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



*procedimentos e extinto o crédito tributário na justa medida do pagamento antecipado. Todavia, eventuais diferenças entre o valor devido e o antecipado pelo sujeito passivo não são alcançadas pela homologação, já que esta tem como escopo reconhecer, ratificar os procedimentos efetuados pelo sujeito passivo aperfeiçoados pelo pagamento. Ora, a parte não satisfeita, não pode ser homologada, fica em aberto, até que se opere a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário.*

*No caso ora em análise, não houve pagamento por parte do sujeito passivo, o que de plano afasta a regra do § 4º do artigo 150 do CTN. Daí então, tem-se que passar a análise das normas de decadência possíveis de aplicação ao caso em comento.*

*Primeiramente, transcreve-se a norma geral prevista no Código Tributário Nacional, que em seu artigo 173 assim dispõe:*

*“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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*(...)”.*

*Ao seu turno, o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/1983 determinava a todos os contribuintes a obrigação de conservarem pelo prazo de 10 anos todos os documentos comprobatórios dos recolhimentos efetuados e da base de cálculo do PIS.*

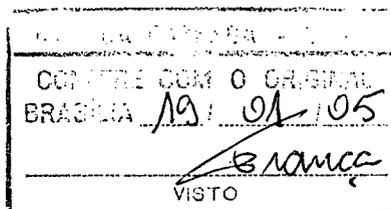
*“Art 3º - Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal 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.”*

*Ora, a norma desse artigo 3º, nada mais é do que o prazo decadencial da contribuição, pois não faria sentido determinar a guarda dos comprovantes de pagamentos e da base de cálculo do tributo, por tanto tempo,*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 10680.010829/2002-32  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.578  
Acórdão n<sup>o</sup> : 202-15.620



2<sup>o</sup> CC-MF  
Fl.

*se não mais fosse possível lançar eventuais diferenças entre a contribuição devida e o valor do pagamento antecipado.*

*Posteriormente, com a edição da Lei 8.212/1991, o legislador estendeu a todas as contribuições que compõem a Seguridade Social o prazo decenal de decadência para constituição dos respectivos créditos tributários, nos seguintes termos:*

*“Art. 45. O Direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após (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.”*

*Como se pode observar claramente no artigo 3<sup>o</sup> do Decreto-Lei n<sup>o</sup> 2.052/1983 e, sobretudo, no 45 da Lei n<sup>o</sup> 8.212/1991, o prazo decadencial da contribuição para o PIS é de 10 anos. Todavia, à primeira vista, esses artigos parecem ser incompatíveis com o art. 173 do CTN já que prescrevem prazos diferentes para uma mesma situação jurídica. Qual prazo deve então prevalecer, o do CTN, norma geral tributária, ou o específico, criado por lei ordinária?*

*Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quorum qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.*

*Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso; pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer<sup>1</sup>:*

*“Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.*

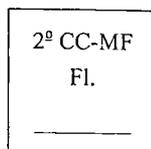
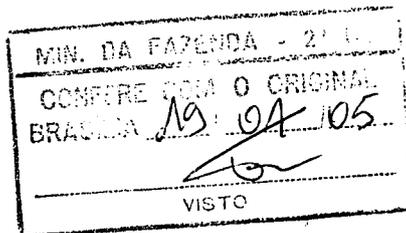
*(...)*

<sup>1</sup> TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p, 140 e 142.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



*Não há hierarquia alguma entre o lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas.”*

*Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.*

*Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altiplano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.*

*Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:*

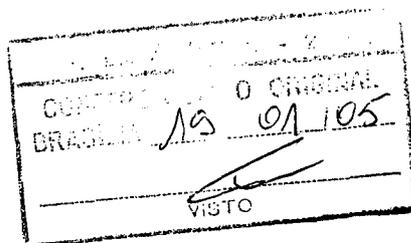
*A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Cada Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivo que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves) ““.*

*E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza tributaria. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em matéria de legislação tributaria, que poderão dispor acerca da definição de*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



2º CC-MF  
Fl.

*contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.*

*Neste sentido são as lições da melhor doutrina. Roque Carrazza, por exemplo, ensina que o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvidas:*

*“(...) a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributária desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital.*

*(...)*

*A lei complementar veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributária" poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela deverá ceder passo à Constituição.*

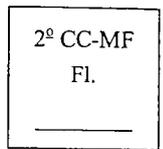
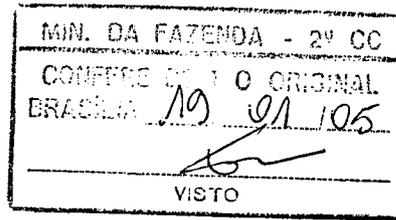
*De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos ditames da Constituição. Embaraços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em lei complementar editada com apoio no art. 146 da Cada Magna - não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização etc., dos tributos de suas competências.*

*Dai por que, em rigor, não será a lei complementar que definirá "os tributos e suas espécies", nem "os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" dos impostos discriminados na Constituição. A razão desta impossibilidade jurídica é muito simples: tais matérias foram disciplinadas, com extremo cuidado, em sede constitucional. Ao legislador complementar será dado, na melhor das hipóteses, detalhar o assunto, olhos fitos, porém, nos rígidos postulados constitucionais, que nunca poderá acutillar. Sua função será meramente declaratória. Se for além disso, o legislador ordinário das pessoas políticas simplesmente*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



*deverá desprezar seus "comandos" (já que desbordantes das lindes constitucionais).*

*Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípios federativo, da autonomia municipal da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na "ação estatal de exigir tributos", não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais". (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10). Destaquei.*

*Por isso, as normas específicas serão estabelecidas em cada uma das pessoas políticas tributantes. Assim é que a União, enquanto ordem parcial e integrante da Federação, em cuja competência está a instituição das contribuições sociais, editou, primeiramente, o Decreto-Lei nº 2.052/1983 prevendo o prazo decenal de decadência do Pis, e, posteriormente, a Lei 8.212/1991 que fixou em seu artigo 45 o prazo de 10 (dez) anos para constituir os créditos da Seguridade Social, dentre elas o Pis.*

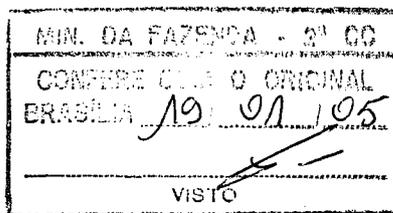
*Elasteceu-se, pois, neste caso, e dentro da absoluta regularidade constitucional, o prazo decadencial para a constituição das contribuições sociais para 10 anos, tal prazo, quando não fixado em lei específica, aí sim é de 5 anos, como estabelecido na norma geral.*

*Repise-se que a regra geral é no sentido de que a lei instituidora de cada uma das exações de natureza tributaria, editada no âmbito das pessoas políticas dotadas de competência constitucional para instituí-las, é que vai fixar os prazos decadenciais, cuja dilação vai depender da opção política do legislador.*

*Ao lado da regra geral, o legislador complementar adiantou-se ao legislador ordinário de cada ente tributante e fixou uma norma subsidiária que poderá ser utilizada pelas pessoas políticas dotados de competência tributária. Vale dizer, o legislador ordinário, ao instituir uma exação de natureza tributária, poderá silenciar a respeito do prazo decadencial da exigência então instituída. Neste caso, aplica-se a norma prevista no art. 173 do CTN, ou seja, no silêncio do legislador ordinário da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, aplicar-se-á o prazo previsto nestes dispositivos. Mas, repita-se, apenas subsidiariamente, de modo que, a qualquer momento, cada legislador competente para instituir determinada exação, poderá vir a fixar prazo diverso. Como fez a União, no*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620

*caso específico do Pis e, posteriormente, de todas as contribuições para a Seguridade Social.*

*Por outro lado, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo ordenamento jurídico inaugurado em 1988, na forma do artigo 34, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Face ao princípio da recepção, a legislação anterior é recebida com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que uma lei ordinária poderá ser recepcionada com eficácia de lei complementar, desde que veiculadora de matéria que a Constituição recepcionadora exija seja tratada em lei complementar. O contrário também pode acontecer. Uma lei complementar poderá ser recepcionada apenas com força de lei ordinária, desde que portadora de matérias para as quais a Constituição recepcionadora não mais exija lei complementar. E pode acontecer, ainda, que a recepção seja em parte com força de lei complementar e em parte com os atributos de lei ordinária. Exatamente o que aconteceu com o Código Tributário Nacional. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Portanto, naquilo que o Código trata de normas gerais em matéria de legislação tributária, foi recepcionado com hierarquia de lei complementar. De outra parte, nas matérias que não veiculem normas gerais em matéria de legislação tributária, o Código é apenas mais uma lei ordinária. Por exemplo, o CTN quando trata de percentual de juros de mora, evidentemente, neste aspecto, não veicula norma geral, portanto, pode ser alterado por lei ordinária, tanto é verdade, que, atualmente os juros moratórios são calculados, por força de lei ordinária, com base na Taxa SELIC.*

*Assim, o artigo 173 do CTN, encerra norma geral em matéria de decadência, competindo à lei de cada entidade tributante dispor sobre as normas específicas.*

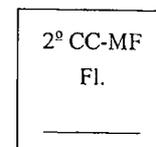
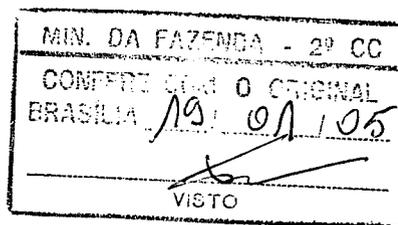
*Nesta linha é o aporte doutrinário de Wagner Balera, ao afirmar que no sistema da Constituição de 1988 foram discriminadas todas as hipóteses em que a matéria deve ser objeto de lei complementar, pelo que se retira do legislador ordinário parcela de competência para tratar do assunto. É o que ocorre na seara do Direito Tributário.*

*“Nesse campo, o art. 146 da Constituição de 1988 atribui papel primacial à lei complementar.*

*Fonte principal da nossa disciplina, por intermédio da lei complementar são veiculados ou normas gerais em matéria de legislação tributária.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n<sup>o</sup> : 10680.010829/2002-32  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.578  
Acórdão n<sup>o</sup> : 202-15.620

*Advirta-se, para lago, que a específica função da lei complementar tributário é em tudo e por tudo distinta do função básica do lei ordinária. Somente esta último restou definida, pela Lei Magna, como fonte primária dos diversos tipos tributários. Somente em caráter excepcional o constituinte impôs - como veículo apto a descrever o fato gerador do tributo - o tipo normativo da lei complementar.*

*É o que se dá, em matéria de contribuições para o custeio da seguridade social, quando o legislador delibera exercer a chamada competência residual (prevista no art, 154, inciso I, combinado com o artigo 195, § 4º, do Lei Suprema).*

*No quadro atual das fontes do direito tributário, cumpre sublinhar, não se pode considerar a lei complementar espécie de requisito prévio para que os diversos entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) exerçam as respectivas competências impositivas, como parece a certa doutrina.*

(...)

*Convalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar - que editará as normas gerais - com as do legislador ordinário - que elaborará as normas específicas - para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da **prescrição** e da **decadência** em matéria tributaria.*

*A norma geral é, disse o grande Pontes de Miranda: " uma lei sobre leis de tributação ". Deve, a lei complementar de que cuida o art. 146, III, da Superlei, **limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição**; deve dispor sobre o interrupção da prescrição e fixar regras a respeito do reinício do curso da prescrição.*

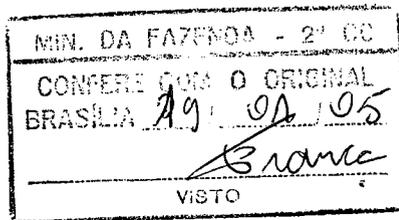
*Todavia, será a lei tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável o cada tributo. (Wagner Balera, Contribuições Sociais - Questões Polêmicas, Dialética, 1995, pp. 94/96). Negritei.*

*Com estas inatacáveis conclusões, e nem poderia ser diferente, concorda Roque Antonio Carrazza<sup>2</sup>:*

<sup>2</sup> (curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13)



Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



*“o que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro lado, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco", para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.*

*Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174, CTN)- o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigia-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e art, 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributário.*

*Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado.*

*Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.*

*Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar, entrar na chamada " economia interna ", vale dizer nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributária, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.*

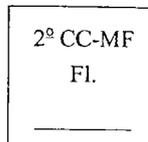
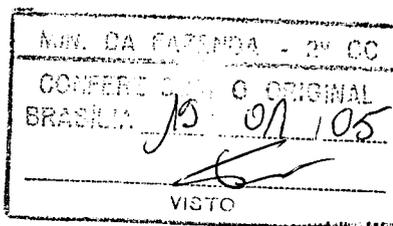
*Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.*

*Nesse sentido, os arts. 173 e 174, do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



*prescricionais, tratam de matérias reservada à lei ordinária de cada pessoa política. Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal.”*

*Não se alegue que a Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, não estaria abrangida pelo prazo de 10 anos previsto na Lei nº 8.212/91, vez que este diploma legal não menciona expressamente predita contribuição social. Ora, os artigos 194, 195, 201, inciso IV, e 239, todos da CF/88, não deixam margem à dúvida de que tratam de contribuição para a seguridade social. De fato, a seguridade social, ao lume do artigo 194 da CF/88, compreende um conjunto integrado de ações da iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinados a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. E o PIS entra justamente no item relativo à previdência social, como fonte de recurso para o financiamento do seguro desemprego, conforme deixam explícito os artigos 239 e 201, inciso IV, da CF/88.*

*No mais, o PIS é uma contribuição social incidente sobre o faturamento, que é uma das bases de financiamento da seguridade social, expressamente identificada no artigo 195, da CF/88. Portanto, a Lei nº 8.212/91, quando, em seu artigo 45, ampliou para 10 anos o prazo para homologação e formalização dos créditos da Seguridade Social, inclui também nesse prazo o PIS.*

*Outro não é o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal, manifestado pelo Ministro Carlos Velloso, Relator do Recurso Extraordinário (RE) nº 138.284-CE, entre outros, quando ficou assentada a seguinte classificação das contribuições:*

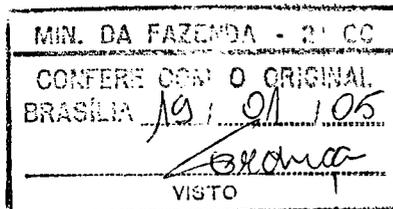
*“O citado artigo 149 institui três tipos de contribuições: a) contribuições sociais; b) de intervenção; c) corporativas. As primeiras, as contribuições sociais, desdobram-se, por sua vez, em a 1) contribuições de seguridade social, a.2) outras de seguridade social e a.3) contribuições sociais gerais .*

*Examinemos mais detidamente essas contribuições. As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.l. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei nº 7.689, o PIS e o PASEP (CF, art.239). Não estão sujeitos à anterioridade (art. 149, art. 195, §. 6º); a.2. outras de seguridade social (art. 195, §. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art, 149, art. 195, § 6º). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância do técnica da*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

*competência residual da União, a começar, parti sua a sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, §. 4º.; art. 154, I); a.3. contribuições sociais gerais (art. 149): o FGTS, o salário-educação (art. 212, § 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao principio da anterioridade.”*

*Com esse entendimento do STF, o que já era bastante evidente no Texto Constitucional, restou extreme de dúvida que o PIS está inserido no rol das contribuições da seguridade social e, como tal, está sujeito ao prazo decadencial estabelecido pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91.”*

Posto isso, e considerando que o lançamento foi efetuado em 10/04/2001, os créditos tributários lançados referem-se a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre abril/1992 e agosto/1995, não há como se falar em decadência.

A exclusão da base de cálculo do PIS das receitas de exportação de produtos manufaturados foi instituída pela Lei nº 7.714/88, no seu art. 5º. Verifique-se que esta lei trata de produtos manufaturados exportados diretamente pelo produtor.

*“Art. 5º Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP e para o Programa de Integração Social - PIS, de que trata o Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta. (grifo nosso)*

*§ 1º Serão Consideradas exportadas, para efeito do disposto no caput deste artigo, as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora, de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.”*  
**(Parágrafo incluído pela MP 622, de 22.09.94)**

Com a edição da MP nº 622, de 22/09/94, foi introduzido o parágrafo primeiro no citado dispositivo legal, incluindo as vendas feitas a empresas comerciais exportadoras, de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248/72, como sendo equivalente a exportação para efeito da exclusão da base de cálculo do PIS.

O art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248/72, assim dispõe:

**“ART.1 - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.**

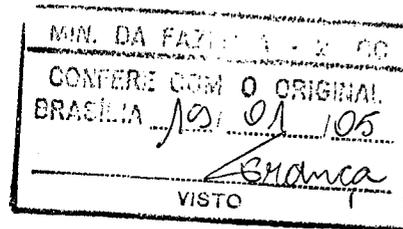
*Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:*

*a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

*b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento."*

Veja-se que o Decreto-Lei nº 1.248/72 prevê tratamento tributário diferenciado para as compras feitas no mercado interno pelas empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação, tendo, inclusive definido o que é considerado para efeitos da lei o "fim específico de exportação". Ou seja, este Decreto-Lei contempla apenas as vendas efetuadas para empresas comerciais exportadoras (chamadas *trading companies*) com fins específicos de exportação, ou seja, as mercadorias que tenham sido embarcadas diretamente para exportação por conta e ordem da comercial exportadora, ou depositadas em entreposto aduaneiro sob regime extraordinário de exportação, também, por conta e ordem da comercial exportadora. O referido diploma legal estabelecia, ainda, que tais empresas deveriam: estar registradas na Cacex e na SRF, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda; ser constituídas sob forma de sociedade por ações, sendo as nominativas com direito a voto; ter capital mínimo fixado pelo CMN.

Por sua vez, o Decreto nº 1.030/93, que regulamenta o art. 7º da Lei Complementar nº 70/91, relativa à Cofins, estendeu tal benefício isencional às "*vendas, com fins específicos de exportação para o exterior, a empresas exportadoras, registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, Comércio e Turismo*", no seu art. 1º, inciso IV, isenção para. (grifo nosso)

Verifica-se daí que as vendas realizadas para as empresas exportadoras não poderiam ser quaisquer vendas para gozarem do benefício da isenção, mas deveriam sim ter fim específico de exportação. O conceito de "fins específicos de exportação para o exterior" extrai-se do parágrafo único do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248/72:

"Art. 1º -....."

*Parágrafo único - Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:*

*embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;*

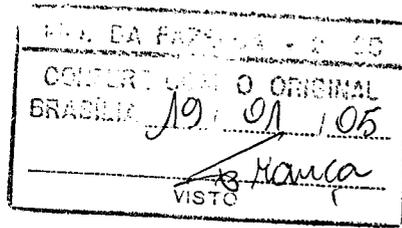
*b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento."*

O ordenamento jurídico do país é único e suas leis devem ser interpretadas em conjunto. Existindo conceito específico de determinada nomenclatura utilizada no texto das leis em legislação específica, ainda mais tratando da mesma matéria, é claro que tal definição há de ser observada na interpretação das demais leis que utilizam tal nomenclatura e, por conseguinte, o conceito que ela abrange. Assim só é possível interpretar-se corretamente o disposto no Decreto nº 1.030/93 se atentarmos para o conceito de fim específico de exportação contido no Decreto-Lei nº 1.248/72.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



2º CC-MF  
FL.

Além do mais é obvio que se nas empresas comerciais exportadoras que trabalham exclusivamente com exportação é exigido para fruição do benefício isencional que as mercadorias sejam embarcadas diretamente para exportação, ou depositadas em entreposto aduaneiro sob regime extraordinário de exportação, por conta e ordem da comercial exportadora, mais razão teria ainda o legislador para exigir que tais condições fossem também cumpridas pelas empresas exportadoras que podem destinar seus produtos tanto para exportação como para uso no mercado interno. Tal exigência visa exatamente garantir que os produtos adquiridos do produtos sejam exatamente os que são exportados, impedindo, assim, que haja desvio para o consumo interno.

A MP nº 1.858/99 estende ao PIS a isenção da Cofins prevista no art. 1º, incisos III e IV do Decreto nº 1.030/93.

A autuada vende minério para empresas exportadoras devidamente registradas no órgão competente, segundo informações prestadas pela interessada em seu recurso. Entretanto, ainda que existam controvérsias acerca do beneficiamento ou não do minério, antes da exportação, é de se observar que o produto (minério) não é embarcado diretamente para o exterior, nem depositado em entreposto, por conta e ordem da empresa exportadora. Desta forma, independentemente de ter havido ou não operação de beneficiamento, o fato é que a operação praticada pela recorrente não pode ser enquadrada na situação de isenção prevista na MP nº 1.858/99, pretendida pela impugnante, já que não se caracteriza como “vendas com fins específicos de exportação para o exterior”.

Conclui-se daí que, a venda efetuada pela empresa não pode ser caracterizada como “vendas com fins específicos de exportação para o exterior” uma vez que o produto a ser exportado é encaminhado para as empresas compradoras e não diretamente para embarque ou para depósito em entreposto, conforme preceitua a lei.

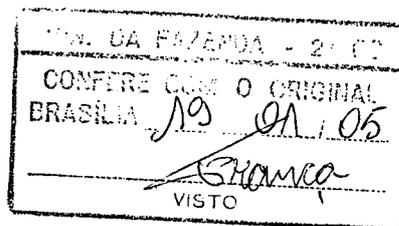
Desta sorte, não há como eximir a interessada do pagamento do PIS, visto que, se encontra ao desamparo da isenção concedida pelo Decreto nº 1.030/93, por não se enquadrar na situação fática definida no texto isencional.

Por sua vez, no que tange à exigência de juros de mora, é de se salientar que em devaneio algum pode ser acolhida tese qualquer que pretenda ler no dispositivo legal citado pela contribuinte, qual seja, o art. 161, §1º, do CTN, a determinação de que os juros tributários fixados devidamente em lei específica jamais podem ultrapassar a taxa de um por cento ao mês. Bem destaca, em sua oração subordinada adverbial condicional, tal norma que esta será a taxa “se a lei não dispuser de modo diverso (*sic*)”. Em nenhuma, absolutamente nenhuma, proposição normativa positivada em vigor há qualquer coisa de onde se possa extrair tal inferência. Ela é, simplesmente, tirada *ex nihilo*, ou seja, da própria mente de quem assim afirma, e de nada mais. E, devido a justamente isso, por mais brilhante a respeitável que seja a mente ou, *rectius*, o pensador, constitui mero subjetivismo. Como se trata de subjetivismo, configura algo totalmente arbitrário. Portanto, nada há de objetivo, no Direito vigorante, que tenha erigido tal vedação que possa vincular a observância por parte de outrem, ora a recorrente, pois ninguém está obrigado a acatar arbitrariedades alheias.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



2º CC-MF  
Fl.

Do contrário, a cláusula de que a lei pode estatuir em sentido diverso abre amplo leque de possibilidades, tanto para mais quanto para menos. A possibilidade de se legislar diversamente simplesmente traduz a viabilidade de que seja qualquer taxa, ou índice, que não um por cento. Não jaz ela jungida a nenhuma abertura de possibilidades menor que isto.

De fato, qualquer e todos os índices numéricos diferentes de 1% constituem o algo “diverso (índice ou taxa de juros)”. O diverso é tão-somente a alteridade, equivalendo a afirmar: pode ser qualquer outro elemento do conjunto (no caso, o de índices percentuais) que não aquele tomado como paradigma inicial, o mesmo. Não significa uma determinada parcela dos outros elementos do conjunto, a exemplo dos “menores que (<”, mas sim todos esses outros, ou seja, o conjunto total com exclusão de um único elemento (aquele de que se deve guardar diversidade ou diferença, aqui o 1%). Logicamente, portanto, inexistente o limite para menos, como tampouco existe algum para mais. Por sua vez, como tal limite é ilógico, recai em arbitrariedade manifesta.

Além disso, é justamente a exegese histórica que demonstra e comprova que os juros em discussão não podem restar jungidos à taxa de 1%, pois, consoante é consabido, tais juros (os da Taxa SELIC), além da remuneração própria do custo do dinheiro no tempo, ou seja, os juros *stricto sensu*, abarca a correção monetária correlata, pois é espécie de juros simples, e não de juros reais, de cuja definição ainda se prescinde em nosso ordenamento, segundo declarado pelo Colendo STF no julgamento do ADIN nº 04/91. Ora, como esta, a correção monetária, desde a promulgação do CTN até período bem recente da nossa História, com raros períodos de exceção, manteve-se acima do 1%. Obviamente os juros também têm de estar aptos a ultrapassar tal percentual, e não inescapavelmente abaixo dele.

Por tudo isso, impõe-se o resultado de que, havendo previsão legal do ente tributante autorizadora, **os juros tributários podem ser superiores a 12% ao ano**, não se podendo tresler o CTN como tão desassisadamente pretende a executada, conquanto disponha ele exatamente o contrário, de modo explícito.

Outra não poderia ser a conclusão a que alçou Ricardo Lobo Torres acerca:

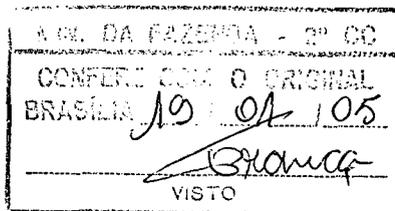
*“A critério do poder tributante os juros podem ser superiores a 1% ao mês, sem que contrastem com a lei de usura ou com o art. 192, §3º, da CF (apud Comentários ao Código Tributário Nacional, Vol 2, coord. Ives Gandra da Silva Martins, São Paulo: Saraiva, 1998, pg. 349).”*

Mais divorciada ainda da realidade é a asserção de que não haveria previsão nem permissivo legal à cobrança do índice de juros em tela. Seus instrumentos legislativos veiculadores, notadamente no campo tributário, assim como o inaugural historicamente considerado, longe estão de não terem feições desta espécie. Eles são precisamente as Leis nºs 8.981/95, 9.069/95 (a partir desta, havendo expressa referência à denominação “SELIC”), 9.250/95, 9.528/97 e 9.779/99. Portanto, não apenas jaz a taxa em questão dentro da legalidade plena, como ainda isso certifica que há lei federal específica em sentido determinante da aplicação de taxa de juros em sentido diverso daquela a que se refere o CTN. //



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



2º CC-MF  
Fl.

Demais disso, o exame de tais leis bem demonstra outro distanciamento cabal da verdade pela recorrente. Decerto, a primeira das acima mencionadas – a Lei nº 8.981/95 –, *verbi gratia*, em seu art. 84, I, já consignava expressamente que a taxa em tela seria equivalente à “taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna (*sic*)”. Com isso, bem se desvela que há sim, indubitavelmente, indicação legal precisa de como se aufer e mensura tal taxa, a contrário do asseverado pela contribuinte. Significa, em outros termos, que ela traduz a taxa média do que o Tesouro Nacional necessita pagar para obter capital, vendendo títulos mobiliários federais no mercado interno. Claramente im procedente, pois, delinea-se a pretensão da recorrente.

Contudo, poderia ainda haver impreviãõ legal específica que não traduziria ofensa à legalidade e à tipicidade. Decerto, no art. 25, I, do ADCT, consagrou o legislador constituinte que as competências normativas atribuídas pela CF ao Congresso Nacional (no caso as leis ordinárias) que houvessem sido objeto de delegação a órgão do Executivo poderiam quedar prorrogadas. Tal prorrogação ocorreu pelas sucessivas MPs editadas, na hipótese da competência normativa do CMN, consubstanciando-se em definitivo nas Leis nºs 7.763/89 e 7.150/83 e 9.069/95. Com isso, as disposições de fórmulas do CMN sobre como se efetuar o cômputo dos índices de juros no caso da Taxa SELIC mantêm-se hoje com força de lei, à ausência de disposição parlamentar em contrário, mas antes nessa direção.

Menor ainda é o azo de que a taxa de juros não pode ser cobrada por fazer sujeita às flutuações econômicas. Acaso a correção monetária, por definição, não é um índice variável sujeito a tais flutuações? Obviamente que sim. Entretanto, nem se há de sonhar que não possa ser cobrada, premiando os devedores renitentes, como é o caso da contribuinte. *Mutatis mutandi* idêntica lógica há de ser emprestada à taxa em questão, impondo-se a rejeição imediata de tal argumento da recorrente.

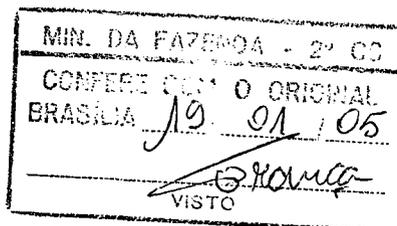
Por fim, a alegação de que o BACEN venha a definir a aludida taxa maior reprimenda ainda merece. De fato, em primeiro lugar, tem de se destacar que as normas regulamentares para aferição desse índice matemático não decorrem do Banco Central, mas sim do CMN. A depois impende considerar que o quanto regulamentado nesse âmbito, uma vez já definida ser a taxa a média mensal das captações dos títulos da dívida pública mobiliária federal interna, emergem como meras disposições técnicas, sendo bem por isso própria do campo do regulamento, e nunca de lei. Igual fenômeno ocorre com a apuração da correção monetária. Quais produtos ou serviços terão seus preços aferidos para tanto, qual o peso ou proporção que cada um deles terá no resultado final, que locais do país serão objeto da pesquisa, bem como que proporção terão na fórmula de cálculo, se é que terão, durante que período haverá essa aferição, com qual periodicidade, que método exponencial empregará a fórmula matemática, tudo isso, dentre outros elementos, é objeto exclusivo de disposição regulamentar infralegal, no cômputo da correção ou desvalorização monetária (razão, aliás, pela qual diferentes institutos de pesquisa atingem resultados diversos, pois suas fórmulas são diferentes). Se assim se procede em relação à correção monetária, diverso não pode ser acerca dos juros, ressalvada a hipótese de percentual fixo. Por conseguinte, nada de ilegítimo ou reprimível há na aferição desenvolvida.

Por derradeiro, a argüição de que o índice de juros utilizado remuneratório, escapando ao caráter moratório, não apresenta qualquer coíma que compr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



2º CC-MF  
Fl.

montante cobrado. Com efeito, a distinção empreendida nas denominações atribuídas aos juros de serem eles remuneratórios, moratórios, compensatórios, inibitórios, retributivo, de gozo, de aprazamento ou qualquer outra não identifica nenhum elemento próprio de sua essência jurídica. Antes, correspondem a elementos extrínsecos à mesma, residentes na teleologia de sua cobrança. São, pois, fatores heterônimos à sua concepção jurídica, servindo tão-somente ao seu discurso justificatório.

São os juros frutos civis do capital, segundo é amplamente consabido. Originam-se eles da produtividade e da rentabilidade potenciais do capital. Esse, o capital, é apto a gerar mais capital acaso utilizado a tanto. Por conta disso, o uso ou a retenção do capital de alguém por outrem, tolhe esse alguém de empregar seu capital, gerando-lhe renda a ser incorporada ao seu patrimônio, ao passo que permite aquele outro que o retém a gerar para si os frutos correspondentes a esta parcela de capital. Em contrapartida, aquele que subtrai tal uso do capital de seu proprietário lídimo, retendo-o consigo, ainda que seja por ato meramente contratual, jaz jungido a lhe transferir os rendimentos que este capital produz. Assim, são os frutos apenas desse capital que cristalizam a essência do juro.

Tampouco se deve confundir os próprios juros com sua respectiva taxa. Essa somente traduz o índice matemático, geralmente expresso em percentual ou em mero valor acrescido e embutido na parcela do capital a restituir. Seria, pois, uma razão, um numerário, mesmo que consignado sob modos de cálculo diversos, enquanto os juros são o próprio *quid* que essa expressão matemática traduz, em termos de acréscimos potencializados ao capital.

Os predicativos de moratório, remuneratório, compensatório, etc., a par da contingente variação doutrinária no manuseio da denominação, espelham a *causa efficiens* usada para embasar a obrigação do pagamento dos juros. Seriam o porquê de se dever pagá-los. São, com isso, conforme acima antecipado, elementos estranhos à essência da coisa. Como são alienígenas à coisa, não podem ser empregados para sua definição. A sua vez, como são impróprios à sua definição, são absolutamente imprestáveis à sua identificação, podendo sim identificar a razão inspirante daquela obrigação de se dever os juros, mas não estes propriamente ditos. O cerne de sua essência é o de serem frutos civis do capital, sendo, pois, este o componente que se revela como uma constante identificadora dos juros ubiquamente.

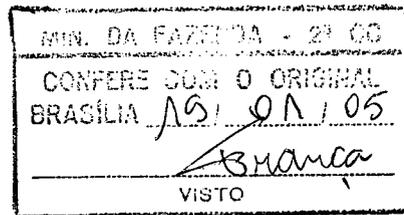
Outro não é o entendimento consolidado na doutrina, a respeito da jaez dos juros, invariavelmente:

*“Os juros são os frutos civis, constituídos por coisas fungíveis, que representam o rendimento de uma obrigação de capital. São, por outras palavras, a compensação que o obrigado deve pela utilização temporária de certo capital, sendo o seu montante em regra previamente determinado como uma fracção do capital correspondente ao tempo da sua utilização (Antunes Varela. Das Obrigações em Geral. Vol I. 10ª ed.. Coimbra: Almedina, 2000, pg. 870, com grifos do original).”*

Assim, pelo fato de que tanto nas hipóteses de serem devidos por ocasião da mora quanto nas de remuneração de empréstimos de capital ou ainda nas de recomposição de um



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620

dano, os juros conservam e mantêm a mesma natureza identificadora. Pouco importa que sejam eles devidos para recompensar um capital imobilizado ou disponibilizado a outrem ou para compensar os frutos que aquele capital podia ter rendido ao seu dono se tivesse sido entregue no termo devido, pois conservam eles a mesma feição, sendo todos elementos congêneres, em relação a sua natureza, somente se modificando o fator teleológico do dever de seu pagamento, que não o integra evidentemente.

Em virtude disso, no âmbito da tributação como o aqui divisado, a predicação “moratória” apenas identifica a causa obrigacional dos juros, mas não eles próprios. Eles conservam-se com a idêntica natureza e feição dos assim chamados “juros remuneratórios” por **impropriedade técnico-linguística**. Em função disso, os juros aqui cobrados continuam a ser frutos ou rendimentos do capital, bem como o motivo que embasa sua cobrança remanesce sendo o moratório, apenas havendo emprego de índice, ou seja, expressão matemática quantificadora dos juros, em caráter flutuante, ao invés de fixo, o que não afronta nenhuma norma vigorante, antes faz cumprir várias, conforme acima elencadas.

O índice matemático configura apenas a taxa dos juros, não o juro em si. Esse, como já demonstrado, constitui o rendimento do capital, ao passo que a taxa emerge unicamente como o elemento de quantificação da obrigação, cujo aspecto material remanesce sendo o de pagar os juros vale dizer, os frutos civis do capital. Juros esses que apenas têm sua extensão (*rectius* montante, tratando-se de obrigação pecuniária) determinada, ou determinável, pela taxa, mas não vem a ser ela, ou então sequer se poderia estar a cogitar da mensuração de uma coisa por outra, como ocorre aqui. Não se deve, nem se pode, pois, confundir e amalgamar os juros com a taxa dos juros.

Bastante precisa nesse sentido é a preleção de Letácio Jansen, a propósito:

*“Na linguagem corrente, a taxa e os juros muitas vezes se confundem: diz-se, por exemplo, que a taxa é periódica, de curto ou longo prazo, ou que é limitada, quando se quer dizer que os juros são periódicos, de curto ou longo prazo, ou que são limitados. Juridicamente, porém, não se devem confundir as noções de taxa e de juros. (Panorama dos Juros no Direito Brasileiro. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2002, pg 31).”*

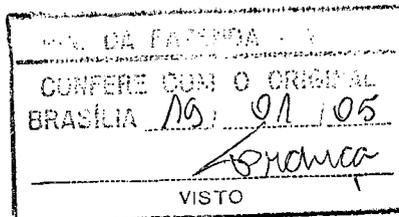
Pode-se, pois, alcançar, enfim, o arremate, sem laivos de dúvidas, de que a **Taxa SELIC obedece a devida legalidade, não havendo inconstitucionalidade** qualquer nela, à similitude da TRD, nesses aspectos levantados, de maneira a incurrir vício que desautorize sua aplicação, sendo, pelo contrário, essa imperiosa, como necessidade de respeito aos preceitos legais vigentes disciplinadores da matéria.

De idêntica forma já se manifestou, a propósito, a Subprocuradoria-Geral da República, nos autos do R. Esp. 215881/PR:

*“Como se constata, o SELIC obedeceu ao princípio da legalidade e da anterioridade fundamentais à criação de qualquer imposto, taxa ou contribuição, tornando-se exigível a partir de 1.1.1996. E, criado por lei e observada a sua anterioridade. O SELIC não é inconstitucional como se*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620

*pretende no incidente. Tampouco o argumento de superação do percentual de juros instituído no CTN o torna inconstitucional, quando muito poderia ser uma ilegalidade, o que também não ocorre porque se admite a elevação desse percentual no próprio Código.”*

No mérito, portanto, mais do que incontendível treveja ser a total **improcedência** das alegações da recorrente, não se impondo outra alternativa além daquela de as refutar de pronto.

Conforme determinação legal, adota-se o percentual estabelecido na lei como juros de mora. Em sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, nos termos do art. 142 do CTN:

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso interposto.

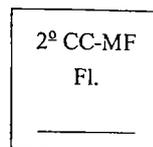
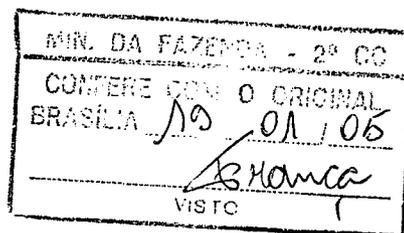
Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004

NAYRA BASTOS MANATTA //



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



VOTO DO CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA  
RELATOR-DESIGNADO

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade, assim dele conheço.

Com relação ao recurso interposto, tem-se que a matéria a ser examinada em primeiro plano diz respeito à preliminar de decadência suscitada pela recorrente, frise-se, referente à parte dos fatos geradores objetos do Auto de Infração lavrado.

A meu entendimento há de ser acolhida a preliminar manifestada. Fundamento.

A jurisprudência majoritária do Egrégio Conselho de Contribuintes, com relação à questão do prazo decadencial para a constituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, posiciona-se no sentido de que o prazo é de cinco anos. Confira-se:

*“PIS - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - ANO DE 1991 - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra essencial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador.”* (Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Ac. nº 108-06027, Rel. Conselheira Tânia Koetz Moreira, Sessão de 24.2.2000) (destacamos);

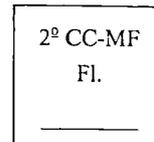
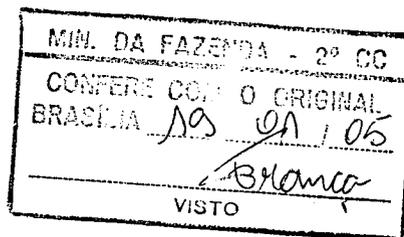
*“IRPJ - PIS/REPIQUE - Decadência - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Para o IRPJ e PIS, esse prazo é de cinco anos, consoante § 4º do artigo 150 do CTN.”* (Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Ac. nº 108-05237, Sessão de 15.7.1998) (destacamos); e

*“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSLL), o imposto de renda incidente na fonte sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620



*como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação.”* (Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Ac. nº 108-05241, Rel. Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira, Sessão de 15.7.1998) (destacamos).

O prazo decadencial para o PIS é de cinco anos, devendo-se subordinar a Fiscalização para fins de preservar seu direito de efetuar o lançamento (de ofício) ao disposto nos artigos 150, § 4º; e 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, ou seja, aplicáveis quando houver pagamento ou não do tributo em questão, respectivamente.

Feitas tais considerações, que já nos permitem definir o termo inicial de contagem do prazo decadencial do PIS, cumpre que se façam agora algumas observações complementares acerca da extensão em si deste prazo, antes que se defina os efeitos de tudo quanto se expôs e se exporá, sobre os créditos constituídos no presente processo. É que remanescem dúvidas, entre tantos quantos operam a legislação tributária, quanto ao prazo de decadência para esta contribuição, em razão da superveniência de vários atos legais que versaram, direta ou indiretamente, sobre a matéria. De se ver.

Antes de mais nada, reafirme-se o óbvio: as contribuições parafiscais, das quais a Contribuição para o PIS é um exemplo, estão expressamente incluídas na Carta Magna de 1988, em seu artigo 149, que as recepcionou e deu-lhes nova vestimenta, mesmo que não lhes tenha transmutado suas naturezas jurídicas.

Se tal inclusão, no entanto, é certamente suficiente para qualificá-las como tributos, exteriorizada fica, ao menos, a preocupação do constituinte em submetê-las à influência de alguns ditames da legislação tributária, entre os quais, por força da remissão feita pelo dispositivo retrocitado ao inciso III do artigo 146 da mesma lei máxima, inclui-se a submissão aos prazos decadenciais e prescricionais do CTN<sup>3</sup>.

No entanto, ao contrário do que ocorreu com as demais contribuições (FINSOCIAL, COFINS e CSLL), que tiveram, **por força de discutível legislação superveniente – Lei nº 8.212/91** – seus prazos de decadência alterados para 10 (dez) anos, tal não ocorreu com o PIS, mantido então para tal exaço os prazos decadenciais e prescricionais do CTN (arts. 150 e 173).

E tal afirmativa resta corroborada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal que sobre a matéria, prazo de decadência do PIS, assim concluiu:

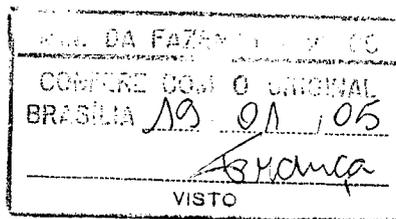
“(…)

*As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do*

<sup>3</sup> “1. É princípio de Direito Público que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar, segundo prescreve o artigo 146, III, “b”, da CF. (...)” Agravo de Instrumento nº 468.723-MG, Ministro relator Luiz Fux, r. decisão publicada no DJU, I, de 25.3.2003, fls. 216/217.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo n<sup>o</sup> : 10680.010829/2002-32  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.578  
Acórdão n<sup>o</sup> : 202-15.620

*FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239). (...) A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, a começar, para a sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º; art. 154, I); (...).*

(...)

*Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). (...). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição, inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).*

(...)

*O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições da seguridade social."*<sup>4</sup>

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça também já encampou a aludida tese sustentada pela Corte Suprema, em parte acima transcrita, conforme se pode depreender da leitura da ementa referente ao acórdão publicado no D.J.U., Seção I, de 04/11/2002:

**"TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA**

- 1. O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 CTN).*
- 2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.*
- 3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, nem por ordem judicial, nem por depósito do devido.*
- 4. Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.*
- 5. Recurso especial provido."*<sup>5</sup>

<sup>4</sup> RE 148754-2/RJ, Min. Relator Francisco Rezek, acórdão publicado no DJU de 4/3/1994, Ementário n<sup>o</sup> 1735-2; e, RE 138284-8/CE, Min. Relator Carlos Velloso, acórdão publicado no DJU de 28/8/1992, Ementário n<sup>o</sup> 1672-3

<sup>5</sup> Recurso Especial n<sup>o</sup> 332.693/SP, Ministra relatora Eliana Calmon, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 13/06/05
<i>Bianca</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.010829/2002-32  
Recurso nº : 123.578  
Acórdão nº : 202-15.620

*In casu*, portanto e em razão do acima exposto, quanto aos créditos tributários objetos do Auto de Infração lavrado, procedente é a manifestação *preliminar* de inconformidade manifestada pela recorrente, pela aplicação do artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional.

Destarte, na esteira do melhor entendimento aplicável ao caso, externado pelo Supremo Tribunal Federal, o Superior Tribunal de Justiça e pelo Conselho de Contribuintes, nas decisões acima transcritas, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário em comento, no tocante à preliminar de decadência reclamada, e quanto à parte dos fatos geradores objetos do Auto de Infração lavrado, ou seja, janeiro a julho de 1997.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA