



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 11 / 02 / 05
Visto

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

Recorrente : ECP ENGENHARIA LTDA
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PIS - DECADÊNCIA – 1. “As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, “b” e 149 da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.” 2. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

DEDUÇÕES – Há de se manter as importâncias apuradas já resultante de deduções de valores pagos sob a mesma égide, e o extraído de planilhas fornecidas pelo contribuinte.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ECP ENGENHARIA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Luciana Pato Peçanha Martins e Emanuel Carlos Dantas de Assis.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2004.

Leonardo de Andrade Couto
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Valdemar Ludvig, César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaál/ovrs

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 13 / 07 / 04
Visto

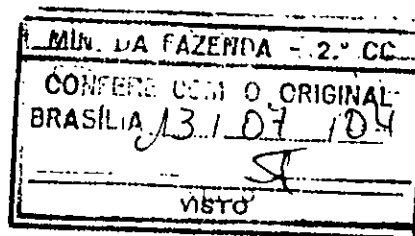


Processo nº : 10680.014069/2001-51

Recurso nº : 124.226

Acórdão nº : 203-09.558

Recorrente : ECP ENGENHARIA LTDA.



RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de 01/01/1996 a 31/03/2000.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que a seguir transcrevo:

"Contra a empresa identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/15 com a exigência de R\$ 281.699,40, sendo R\$ 152.476,99, a título de Contribuição para o Programa de Integração Social(PIS) e R\$ 129.222,41, a título de juros de mora (calculados até 31/10/2001).

De acordo com a Descrição de Fatos de fls. 09/10, o crédito tributário lançado através do presente Auto de Infração está com a exigibilidade suspensa por força de Medida Liminar concedida nos autos do processo nº 199738000010090 (contra a MP 1212/95) e processo nº 200038000290166, permitindo a exclusão da base de cálculo dos repasses a subempreiteiras.

Ainda, segundo a Descrição de Fatos, as diferenças apuradas conforme DEMONSTRATIVO DE SITUAÇÃO FISCAL APURADA, deveram-se, em parte, a adoção da sistemática de apuração da contribuição para o PIS na categoria de PIS-REPIQUE, em decorrência da decisão judicial movida que lhe permitiu através de liminar deferida a observar o estabelecido na Lei Complementar 07/70. Deveu-se, também, para os meses de abril, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 1999, a errônea exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS dos valores repassados a subempreiteiros. Tal repasse, no entendimento da SRF, consubstanciado no Ato Declaratório SRF 056, de 20 de julho de 2000, não tem eficácia na determinação da base de cálculo. Entretanto, o contribuinte possui liminar em mandado de segurança coletivo impetrado pelo SICEPOT-MG – Sindicato da Indústria da Construção Pesada no Estado de Minas Gerais – processo 2000.38.000290166/MG- lhe concedendo a exclusão das receitas repassadas a subempreiteiras no período da vigência do inciso III, do § 2º, da Lei 9.718/98.

No Termo de Verificação Fiscal(TVF) de fls. 17/18, está consignado do seguinte:

1- O contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS, obteve liminar em Mandado de Segurança que garantiu à empresa recolhê-lo na modalidade Repique, conforme determinado pela Lei complementar 07/70. Da mesma forma, conforme se depreende da análise das peças processuais do Mandado de Segurança /coletivo de nº 2000.38.000290166, outra medida liminar foi concedida à empresa para que fosse deduzido da base de cálculo da referida contribuição, o valor repassado às subempreiteiras.



Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

MIS	DATA	CC
	13 07 04	
VISTO		

2- No período compreendido entre os meses de janeiro de 1996 a janeiro de 1998, apesar de ter efetuado os recolhimentos para o PIS com o código 8109 (PIS Faturamento), o contribuinte calculou a contribuição na modalidade Repique. A diferença, entretanto, não foi lançada em DCTF "com exigibilidade suspensa". Isto posto, lançou-se a diferença apurada, com exigibilidade suspensa e sem a imposição de multa, com intuito de se evitar a decadência.

3- Entre fevereiro e dezembro de 1998, os valores suspensos foram corretamente declarados, porém, em dezembro de 1998 verificou-se uma diferença entre o valor apostado na DCTF e aquele apurado por essa fiscalização, baseado nas próprias planilhas fornecidas pelo contribuinte. Tal diferença encontra-se demonstrada na planilha "Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada".

4- Para os meses de abril, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano de 1999, as diferenças apuradas deveram-se à exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS dos valores repassados às subempreiteiras, conforme demonstrativo apresentado pelo contribuinte, em decorrência de liminar concedida no processo 2000.38.0002900166. Esse repasse, no entendimento da SRF, consubstanciado no Ato Declaratório SRF nº 056, de 20 de julho de 2000, não tem eficácia na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da Cofins, no período de 1º de fevereiro de 1999 a 9 de junho de 2000.

5- Finalmente, no ano de 1999, nos meses de maio e junho, e ainda no mês de março de 2000 foram apuradas, diferenças entre os valores consignados na DCTF e aqueles demonstrados em suas planilhas de apuração do PIS.

Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do referido Auto de Infração, conforme a seguir: art. 3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 77/90; art. 1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 177/93; Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens I e II do Regulamento do PIS/Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142/82; art. 2º, inc. I, art. 3º, art. 8º, inc. I e art. 9º da Medida Provisória nº 1.212/95 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98. Constam, também, os arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98.

Cientificada em 29/11/2001 (fl. 09), a interessada apresentou, em 28/12/2001, acompanhada dos documentos de fls. 319/442, impugnação ao lançamento, conforme arrazoadado de fls. 317/318, alegando, em síntese, que: "Não obstante estar a exigibilidade do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração suspensa, o valor do referido crédito apresenta-se superior ao que hipoteticamente seria devido, se exigível fosse o mesmo. Isto uma vez que inúmeros recolhimentos efetivamente realizados pela Recorrente (cópias de Darf em anexo) não foram utilizados quando da elaboração da planilha anexa ao auto de infração".

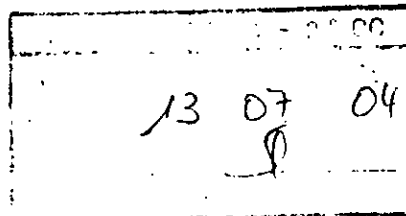
Por meio do Acórdão DRJ/BHE nº 3.418, de 28 de abril de 2003, os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, declararam definitiva a exigência discutida no que se refere à matéria objeto de ação judicial e julgaram procedente em parte o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/03/2000



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

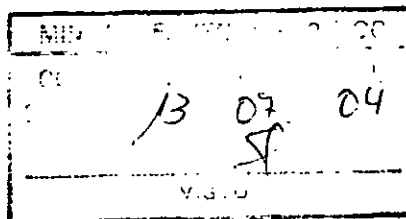
Ementa: A propositura pela contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

Impugnação não Conhecida."

Inconformada com a decisão de primeira instância, alega a recorrente a extinção do crédito tributário operado pela figura da decadência para o período de janeiro a novembro de 1996. Traz ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes e da CSRF em seu favor. No mérito, alega que a decisão não considerou os pagamentos da contribuição efetuados na modalidade de PIS-Dedução do Imposto de Renda, sob o argumento de que os mesmos foram deduzidos do imposto, não podendo ser assim, ser abatidos do lançamento. Sobre o assunto, alega que (sic) *"Com efeito, tratam-se de pagamentos de recolhimentos ao PIS e se foram deduzidos do imposto de Renda o que se deixou de pagar foi este imposto e não a contribuição. Nesta ordem de idéias o que deve ser a Recorrente notificada é de ausência e pagamento do imposto de Renda. Por esse motivo, legítima é a dedução de tais valores dos valores lançados no auto de infração que originou o presente processo, ficando deste modo requerido."*

Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e a Instrução Normativa SRF nº 26, de 06/03/2001.

É o relatório.



Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo ser conhecido.

As matérias, objeto de análise no recurso voluntário dizem somente respeito à decadência e, a exclusão de valores (*sic*) "pagos a título de PIS-dedução". Portanto, não estará sendo colocada em discussão a matéria objeto de análise pelo Poder Judiciário, que possui a supremacia sobre a esfera administrativa.

Da decadência

A ciência do auto de infração se verificou em 29/11/2001, exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de apuração de 01/01/1996 a 31/03/2000. Penso estar decaído os períodos anteriores a 10/1996.

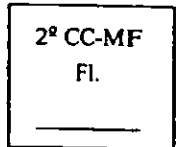
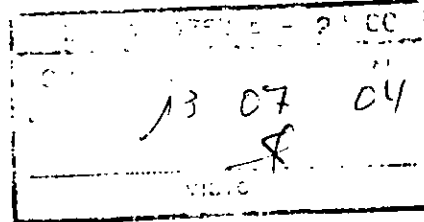
Esta Câmara, no passado, por meio do Acórdão nº 203-08.265 (Sessão de 19/06/2002), já se posicionou no sentido de que as contribuições sociais devem seguir as regras inerentes aos tributos, e neste caso, do CTN¹. A ementa desse Acórdão possui a seguinte redação:

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

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

O centro de divergência reside, na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber, basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 05 anos.

¹ Idem Acórdão nº 203-07992, sessão de 20/02/02 – Rec. 115543.



Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

A interpretação é verdadeira obra de construção jurídica, e no dizer de MAXIMILIANO²: *"A atividade do exegeta é uma só, na essência, embora desdobrada em uma infinidade de formas diferentes. Entretanto, não prevalece quanto a ela nenhum preceito absoluto: pratica o hermenêuta uma verdadeira arte, guiada cientificamente, porém jamais substituída pela própria ciência. Esta elabora as regras, traça as diretrizes, condiciona o esforço, metodiza as lucubrações; porém, não dispensa o coeficiente pessoal, o valor subjetivo; não reduz a um autômato o investigador esclarecido."*

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

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários a sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.³

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.⁴

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

² Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e Aplicação do Direito Forense*, RJ, 1996, p.10-11.

³ Aliomar Baleeiro - *Direito Tributário Brasileiro* - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

⁴ Fábio Fanucchi, *"A decadência e a Prescrição em Direito Tributário"*, Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p. 15-16.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

ML- 11	DEPENSA - 2º CC
CC	13 07 04
8	
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

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

Em primeiro lugar há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ⁵ que reconheceram, no passado⁶ o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁷, teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas, eis que referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, § 4º, do CTN, se refere à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Afirma o respeitável doutrinador, que o lançamento se considera definitivo "*depois de expressamente homologado*", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao "pagamento" e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142, CTN). Reitera ainda que, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

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

Para o doutrinador Alberto Xavier⁸, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência "é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica." As decisões proferidas pelo STJ são também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos, cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

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

⁶ atualmente, veja-se: RE 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em REsp 101.407-SP (98 88733-4).

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

⁸ Idem citação anterior.

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

ANEXO A FISCALIA - 2º CC
13 07 04
VIS. 10

2º CC-MF
Fl.

Feitas as considerações gerais, passo igualmente ao estudo especial da decadência das Contribuições.

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

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao PIS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos ao PIS são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem mencionados dispositivos legais, *verbis*:

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

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

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

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

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

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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

RECEITA - 2ª CC
13 07 04
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

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

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

Nesse sentido, vale transcrever trecho do voto do eminente Ministro Carlos Velloso, proferido no julgamento do RE nº 138.284/8/CE pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, em Sessão de 1º de julho de 1992:

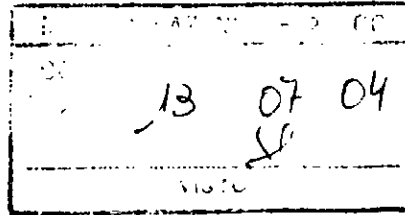
"As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em I.a Contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239) [...]

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). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos em lei complementar (art. 146, III, "a"). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e 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)."

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

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

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



Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

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

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

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

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

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

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

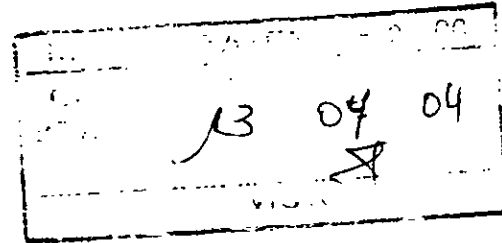
Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, Relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

".....Em conclusão :

- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

e) as conclusões de "c" e "d" acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

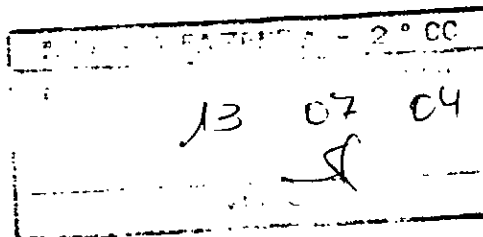
f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

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

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

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

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



Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

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

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

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

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

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

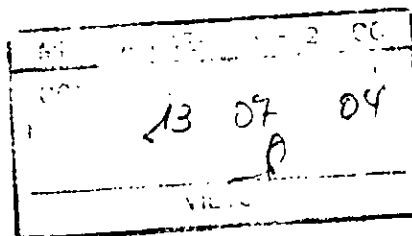
'Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou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

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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

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

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

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

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

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, para os fatos geradores ocorridos no período de anterior a 10/1996, vez que a ciência ao auto de infração se verificou em 29/11/2001, portanto, há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

Muito embora tenha me manifestando no sentido de votar, neste item (decadência), pelo provimento parcial ao recurso voluntário em razão da extinção do crédito tributário operado pela decadência, apenas e tão-somente pelo princípio da eventualidade, de que meus pares deste Colegiado por maioria assim não entenderem, passo a analisar o período como um todo.

Dos valores apurados - deduções

Alega a recorrente que a decisão de primeira instância não considerou os pagamentos da contribuição efetuados na modalidade de PIS-Dedução do Imposto de Renda, sob



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

AM	13	07	04
Visto			

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.014069/2001-51
Recurso nº : 124.226
Acórdão nº : 203-09.558

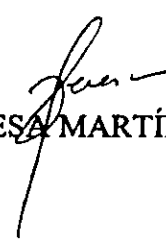
o argumento de que os mesmos foram deduzidos do imposto, não podendo ser assim, ser abatidos do lançamento. Sobre o assunto, aduz que (sic) *"Com efeito, tratam-se de pagamentos de recolhimentos ao PIS e se foram deduzidos do imposto de Renda o que se deixou de pagar foi este imposto e não a contribuição. Nesta ordem de idéias o que deve ser a Recorrente notificada é de ausência e pagamento do imposto de Renda. Por esse motivo, legítima é a dedução de tais valores dos valores lançados no auto de infração que originou o presente processo, ficando deste modo requerido."*

Pelo que consta dos autos, e da decisão recorrida (sic) *"2- No período compreendido entre os meses de janeiro de 1996 a janeiro de 1998, apesar de ter efetuado os recolhimentos para o PIS com o código 8109 (PIS Faturamento), o contribuinte calculou a contribuição na modalidade Repique. A diferença, entretanto, não foi lançada em DCTF "com exigibilidade suspensa. Isto posto, lançou-se a diferença apurada, com exigibilidade suspensa e sem a imposição de multa, com intuito de se evitar a decadência."* No mais, não haveria como se efetuar a dedução da contribuição apurada sob a modalidade da assim chamada "PIS-dedução", eis que não representativa de valor pago para efeitos de PIS.

Conclusão

Portanto, pelo acima exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, de forma a somente reconhecer a extinção parcial do crédito tributário, operado pela figura da decadência, para os fatos geradores ocorridos no período de anterior a 10/1996 vez que a ciência ao auto de infração se verificou em 29/11/2001, portanto, há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores. No mais, nego provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 12 de maio de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ