



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº	10680.017135/99-23
Recurso nº	202-121.499 Especial do Procurador
Matéria	Decadência
Acórdão nº	02-02.917
Sessão de	28 de janeiro de 2008
Recorrente	Fazenda Nacional
Interessado	Itaucard Financeira S.A Crédito

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/1993 a 30/05/1994

PIS. DECADÊNCIA. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Júlio César Vieira Gomes (Relator), Emanuel Carlos Dantas de Assis (Substituto convocado), Henrique Pinheiro Torres, Elias Sampaio Freire que deram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
Presidente






MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ
Redatora designada

FORMALIZADO EM:

08 JUN 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, FABÍOLA CASSIANO KERAMIDAS (Substituta convocada), ANTONIO CARLOS ATULIM, ANTONIO LISBOA CARDOSO (Substituto convocado), MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ, EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS (Substituto convocado), HENRIQUE PINHEIRO TORRES, LEONARDO SIADÉ MANZAN, MISAEL LIMA BARRETO, ELIAS SAMPAIO FREIRE e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausentes justificadamente os Conselheiros GILENO GURJÃO BARRETO e DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA.

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls.380/399) interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 202-15.687 (fls. 346/351), no qual, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso para reconhecer a ocorrência da decadência de 05 (cinco) anos para o PIS.

O recurso foi baseado no art. 32, II, do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98. À luz do artigo 45 da Lei 8.212/91, o ilustre representante da Fazenda Nacional defende o prazo de 10 anos para o Fisco proceder à formalização de exigência da contribuição social em causa e, nesse sentido, argüi a ocorrência de interpretação divergente da legislação tributária, indicando como paradigma o Acórdão nº 203-08.633/2003.

Por meio do despacho nº 202-268 (fls. 405/407) deu-se seguimento ao recurso especial, reconhecendo-se a divergência jurisprudencial.

Regularmente notificado do Acórdão nº 202-15.687, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o contribuinte apresentou as contra-razões de fls. 412/416, pugnando pela manutenção do acórdão recorrido. Contrapondo-se ao recurso especial, assevera que, ao contrário do que sustentou a Procuradoria da Fazenda Nacional, a apuração do tributo em questão se sujeita ao art 150, § 4º do CTN, que dispõe sobre tributos lançados por homologação e que, nesse sentido, já teria se manifestado a Câmara Superior de Recursos Fiscais em diversos de seus julgados. Além disso, apresenta decisão proferida pelo STJ no sentido da não aplicação do prazo decadencial previsto no art. 45 da Lei 8.212/91.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

A controvérsia se instaurou em face de entendimentos divergentes quanto à aplicação do prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao Programa de Integração Social – PIS, cinco ou dez anos.

Antes de se manifestar sobre o prazo decadencial aplicável ao PIS, é oportuna uma abrangência do tema mais geral que aborda todas as contribuições destinadas à Seguridade Social.

Noticia-se a novel decisão do E. STJ, publicada no Informativo nº 327 do período de 13 a 17 de agosto de 2007, que declarou incidentalmente a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, *in verbis*:

Corte Especial

INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 45 DA LEI N. 8.212/1991.

A sociedade buscava a compensação de valores relativos à contribuição previdenciária paga sob a égide de lei reputada inconstitucional, mas o acórdão ora recorrido reconheceu, unicamente, a ocorrência da prescrição quinquenal, prazo prescricional contado do fato gerador. Nesta sede especial, o Min. Teori Albino Zavascki, em decisão monocrática, negou seguimento ao recurso, ao aplicar a conhecida tese do “cinco mais cinco” lastreada na interpretação do CTN, firmado que o prazo quinquenal deveria ser contado da data da homologação tácita. Porém, na via do agravo regimental da sociedade, apontou-se a existência de lei específica ao caso, o art. 45 da Lei n. 8.212/1991, que estipula em dez anos o prazo para que a Seguridade Social constitua o crédito tributário previdenciário. Levado a julgamento o agravo na Primeira Turma, o Min. Teori Albino Zavascki arguiu a inconstitucionalidade daquele artigo da lei. Diante disso, a Corte Especial, ao prosseguir o julgamento, por maioria, entendeu afastar a preliminar de não-conhecimento da arguição levantada pelo Min. José Delgado, em voto-vista, ao fundamento de que, uma vez posta a arguição, a Corte Especial há que a examinar sem qualquer preocupação quanto ao fato de a declaração da inconstitucionalidade beneficiar o recorrente ou o recorrido. No mérito, por unanimidade, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n. 8.212/1991, visto que, por força do art. 146, III, b, da CF/1988 e da constatação de que se está no trato de norma geral tributária, o prazo de cinco anos constante dos arts. 150, § 4º, e 173 do CTN só poderia ser alterado por lei complementar. Arguição de Inconstitucionalidade no REsp 616.348-MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgada em 15/8/2007. (grifamos)



Além dela, outras decisões esparsas do E. STF, ainda que sem eficácia *erga omnes*, também seguem no sentido da inconstitucionalidade formal dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, em face do artigo 146, III, b da Constituição Federal, para a aplicação do artigo 150, §4º do CTN.

Não se duvida da natureza tributária das contribuições para a Seguridade Social, questão pacificada pela E. Corte Constitucional; no entanto, também não se pode olvidar da possibilidade de lhes aplicarem regras especiais de acordo com suas características peculiares, instituindo-se regime próprio, como assim previsto no artigo 195 da Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

Especificamente em relação à decadência, o próprio artigo 150, §4º do CTN facultou ao legislador ordinário a possibilidade de se fixar prazo especial. Assim sendo, o disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91 nada mais é do que o uso dessa prerrogativa, já atribuída pelo artigo 195 “caput” da Constituição Federal:

Art. 150. (...)

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

Em razão do exposto, manifesto meu entendimento no sentido da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, por se tratar de regra especial compatível com o regime próprio da Seguridade Social, como quis a Constituição Federal através de seu artigo 195, “caput”.

Ainda sobre esta parte específica, chego também a outra conclusão: não é norma geral a fixação de prazo decadencial, mas apenas seus contornos, como termos iniciais, “*dies a quo*”, e finais, “*dies ad quem*”, possibilidade ou não de interrupção de seu transcurso e outras características periféricas. Fosse a fixação do prazo decadencial, para todos os tributos, reservado à lei complementar, a parte inicial do artigo 150, §4º do CTN também seria inconstitucional em face do artigo 146, III, “b” da Constituição Federal:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Manifestado aqui o entendimento quanto à constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, passamos à análise pontual acerca da contribuição ao PIS.

Nos termos dos artigos 194, regulamentado pelo artigo 3º da Lei nº 8.212/91, e 239, ambos da Constituição Federal, a contribuição destinada ao PIS é financiada com recursos da Seguridade Social. Os dispositivos atribuem à Seguridade Social a responsabilidade pelo benefício de proteção ao trabalhador no caso de desemprego involuntário. Também nesse sentido o artigo 201, III da Constituição Federal:

Constituição Federal:

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar n.º 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

...

III - proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário; (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)

Lei n.º 8.212/91:

Art. 3º A Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente.

Não bastassem os dispositivos acima para a caracterização dos recursos destinados ao PIS como fontes de custeio da Seguridade Social, também nesse sentido é o entendimento do E. Supremo Tribunal Federal:

"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 de seguridade social. Sua exata classificação seria, entretanto, ao que penso não fosse a disposição inscrita no art. 239 da Constituição, entre as contribuições sociais gerais." (voto do Ministro Carlos Velloso no RE n.º 138284-8/CE).

É certo que o dispositivo constitucional que prevê a criação do PIS também cuidou de desvincular da Seguridade Social parte dos valores arrecadados, *verbis*:

Art. 239. (...)

§ 1º - Dos recursos mencionados no "caput" deste artigo, pelo menos quarenta por cento serão destinados a financiar programas de desenvolvimento econômico, através do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, com critérios de remuneração que lhes preservem o valor.



Mas, isto não é regra exclusiva aplicável à contribuição destinada ao financiamento do PIS. Em outras passagens da Constituição Federal, a arrecadação de impostos e contribuições sociais foi desvinculada de suas destinações originárias sem que, com isto, imposto deixasse de ser imposto e contribuição social deixasse de ser contribuição social. Decididamente e com fundamento no artigo 4º do CTN, não é em razão de ulterior desvinculação da receita originariamente destinadas à Seguridade Social que a contribuição social restará descaracterizada como tal:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

...

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Constituição Federal:

Art. 76. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, no período de 2003 a 2007, vinte por cento da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Art. 80. Compõem o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 31, de 2000)

(...)

§ 1º Aos recursos integrantes do Fundo de que trata este artigo não se aplica o disposto nos arts. 159 e 167, inciso IV, da Constituição, assim como qualquer desvinculação de recursos orçamentários. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 31, de 2000).



O lançamento foi realizado dentro do prazo fixado no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. A regra contida no dispositivo é clara quanto à decadência decenal das contribuições para a Seguridade Social; portanto, por expressa vedação regimental, não compete a este órgão julgador afastar sua aplicação:

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;

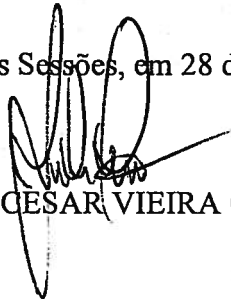
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

***Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos
da Câmara Superior de Recursos Fiscais)***

*Art. 34. Fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a
aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou
decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Nacional. Em razão do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2008


JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Voto Vencedor

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Redatora

Ouso divergir do ilustre relator quanto à decadência do PIS, na interpretação dos preceitos inseridos no Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91. Em síntese, em se saber basicamente, qual o prazo de constituição do crédito tributário para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

A ciência do auto de infração se verificou em 02/06/99, exigindo-lhe o PIS, no ano período anterior a 5 anos contados do fato gerador (31/10/93). Defendo estar correta a decisão recorrida que aplicou o disposto no parágrafo 4º, do art. 150 do CTN.

Admito que a análise 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 à 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.¹

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.²

¹ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

² Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.



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

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

Feitas as considerações preliminares, há de se questionar primeiramente 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 de a 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 às contribuições, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os 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”.

“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. (negrito, não do original)

(...)

Claro está para mim que 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. Sabe-se que o INSS não possui competência para constituir crédito relativo ao PIS, competência esta do Departamento da Receita Federal, por meio de lançamento, segundo as regras do Decreto nº 70.235/72.

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

Oportuno deixar explícito, que em momento algum esta conselheira afasta a aplicabilidade da Lei 8.212/91 por fazer juízo quanto a ilegalidade ou não dessa lei. Defendo como acima explicitado, e fundamentalmente que o afastamento da Lei nº 8.212/91 se verifica apenas e tão somente pela impertinência ao caso, conforme acima demonstrado.

Desta forma, independentemente das disposições do art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, a decadência de todas as contribuições sociais deve ser apreciada com fulcro nas regras estatuídas pela Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional – CTN.

O acórdão recorrido aplicou a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Relativamente à questão da existência ou não de lançamento por homologação no caso concreto, fato que determinaria para alguns a aplicação do art. 150, § 4º do CTN em detrimento do art. 173, I do mesmo diploma legal, considero que tal questão não pode ser discutida nestes autos.

Isto porque no recurso de divergência o Procurador da Fazenda Nacional apenas pleiteou a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/95, que no entender desta conselheira não pode ser aplicado, devendo ficar mantido o que ficou decidido no acórdão recorrido.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2008


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



INTIMAÇÃO

Intime-se o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º do artigo 37 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007.

Brasília-DF, em



ANTONIO PRAGA
Presidente da CSRF

Ciente em

Procurador da Fazenda Nacional