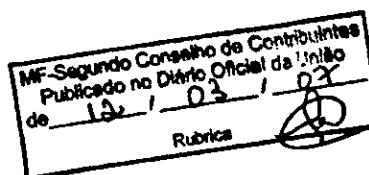




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



Recorrente : AGILIMP ADMINISTRAÇÃO E CONSERVAÇÃO LTDA
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA. Auto de infração que atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém a fundamentação legal correlata não pode ser acoimado de nulo. **Preliminar rejeitada.**

PRECLUSÃO. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. Alegações de inconstitucionalidade, incluindo suposto caráter confiscatório da multa de ofício, constituem-se em matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

PIS/FATURAMENTO. DECADÊNCIA. PRAZO. É de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, o prazo de que dispõe a Fazenda Nacional para constituir crédito tributário relativo à contribuição para o PIS, que não é alcançada pela Lei nº 8.212, de 1991.

FALTA DE RECOLHIMENTO. EVASÃO. A falta de recolhimento do tributo autoriza o lançamento de ofício, acrescido da respectiva multa e dos juros moratórios fixados na legislação.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
AGILIMP ADMINISTRAÇÃO E CONSERVAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por maioria de votos, em acolher a decadência, para considerar decaídos os períodos anteriores a dezembro de 1997. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator), Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto, que afastavam a decadência. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor; e II) por unanimidade de votos, em não acolher a preliminar de nulidade suscitada; e quanto ao mérito, em não





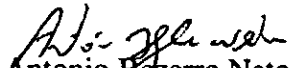
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

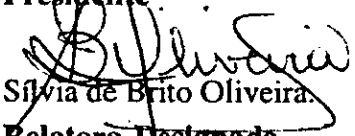
2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164

conhecer do recurso em parte, face à preclusão; na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de julho de 2006.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Sílvia de Brito Oliveira
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), Valdemar Ludvig, Mauro Wasilewski (Suplente) e Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

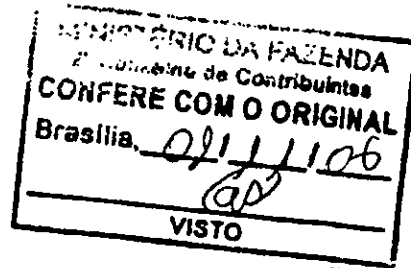
Eaal/inp





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



2º CC-MF
Fl. _____

Recorrente : AGILIMP ADMINISTRAÇÃO E CONSERVAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 04/20, com ciência em 16/12/2002, relativo ao PIS Faturamento, períodos de apuração 07/1997 a 04/2002, no valor de R\$ 125.347,09, incluindo multa de ofício de 75%.

O lançamento decorre de diferenças entre os valores escriturados e os declarados ou pagos, tendo sido apurados no procedimento de verificações obrigatórias.

Na impugnação a autuada alega, em síntese, que não cometeu qualquer infração à legislação tributária; que a autuação deixou de considerar a ilegalidade e inconstitucionalidade dos arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98 e por isto o PIS deve ser cobrado conforme a LC nº 7/70; e que a exação é deveras severa e desproporcional e resulta em confisco.

Ao final requer "a realização de perícia para o conseqüente cancelamento e arquivamento do Auto de Infração".

A 1ª Turma da DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 174/179, julgou o lançamento procedente. Indeferiu a perícia, porque desnecessária, não apreciou as arguições de inconstitucionalidade e esclareceu que a multa foi corretamente aplicada, face à legislação de regência.

O Recurso Voluntário de fls. 192/208, tempestivo (fls. 191 e 192), insiste no cancelamento do Auto de Infração, repisando as alegações da impugnação, asseverando ser a multa confiscatória e introduzindo duas novas arguições: a preliminar de nulidade do lançamento e a suposta ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa Selic.

No tocante à preliminar de nulidade, argúi que o lançamento está em desacordo com a legislação tributária (menciona os arts. 113, 114 e 142 do CTN e 5º da IN SRF nº 94/97), e que no tocante ao aspecto pessoal da hipótese de incidência houve equívoco da fiscalização, "haja vista que o sujeito passivo consignado no Auto de Infração não guarda nenhuma relação com o motivo legal eleito, o que revela, extreme de dúvidas, a total desconexão e falta de veracidade entre o fato narrado (contribuinte supostamente em débito) com o motivo descrito na norma legal." (fl. 196).

Afirma ainda, tratando da preliminar, que não é possível inferir qual o dispositivo legal que trata das penalidades.

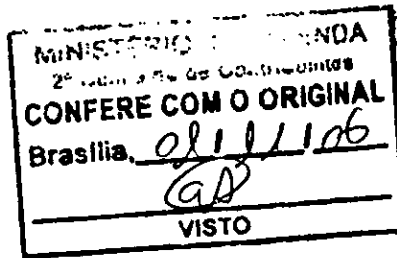
Informações às fls. 209 e 240 dão conta do arrolamento de bens necessário.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



2ª CC-MF
Fl.

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, inclusive o arrolamento de bens, pelo que dele conheço.

De plano cabe constatar a preclusão da matéria relativa à taxa Selic, por não constar da impugnação. Não tendo sido abordada no primeiro grau do processo administrativo, não pode ser conhecida nesta etapa recursal.

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:¹

... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:

- i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;*
- ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;*
- iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade*

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.

No caso em tela ocorreu a preclusão temporal, consistente na perda da oportunidade que a recorrente teve para tratar do pedido de juros, na manifestação de inconformidade. Ultrapassada aquela etapa, extingue-se o direito de levantá-la agora, nesta fase recursal.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento, embora a matéria não conste da impugnação, carece ser apreciada por ser de ordem pública. Assim também a decadência do lançamento, tratada mais adiante.

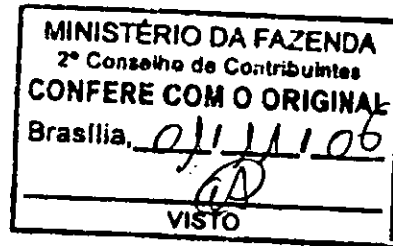
Rejeito a arguição de nulidade, levando em conta que o Auto de Infração atende plenamente ao disposto no CTN, ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e à IN SRF nº 94/97, inclusive. Foi lavrado por servidor competente, possui todos os elementos exigidos, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato, incluindo os dispositivos referentes às penalidades. Estes últimos, ao contrário do que a recorrente afirma, estão discriminados com precisão, na parte final do Demonstrativo de Multa e Juros de Mora que integra o Auto de Infração (fl. 20).

No tocante ao sujeito passivo, não poderia ser outro que não a recorrente, indubitavelmente em débito com a Fazenda Nacional, conforme constatado pela fiscalização.

¹ MARIONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart. *Manual do Processo do Conhecimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665, *apud* CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusione", in *Saggi di diritto processuale civile*. Milano: Giuffrè, 1993, vol. 3, p. 233.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164

Isto porque o lançamento decorre de divergências entre os valores escriturados e aqueles declarados à Secretaria da Receita Federal ou pagos, tendo os valores sido apurados a partir das informações fornecidas pelo próprio contribuinte, no decorrer da ação fiscal.

Passo à decadência, matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício quando estabelecida por lei, como aliás já determina o art. 210 do Código Civil de 2002. Somente a decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código).

No caso dos autos não ocorreu a caducidade do PIS, cujo prazo é dez anos, a contar do fato gerador. Como a ciência do lançamento ocorreu em 16/12/2002, e o período de apuração mais antigo é 07/97, nenhum foi atingido pela decadência.

Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem do prazo decadencial tem início na data de ocorrência do fato gerador, à luz do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Segundo este parágrafo o prazo é de cinco anos, "Se a lei não fixar prazo à homologação...". Mas no caso das contribuições para a Seguridade Social, a exemplo da COFINS e do PIS/Pasep, tal prazo é de dez anos, a teor do art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Dispõe o referido texto legal:

"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."

Observe-se que a norma inserta no inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91 corresponde à do art. 173, I, do CTN, com a diferença de que a Lei Complementar estabelece regra geral, a atingir todos os tributos para os quais lei específica não determine prazo especial, enquanto que a Lei nº 8.212/91 é própria das contribuições para a Seguridade Social. Assim, tanto o art. 173, I, do CTN, quanto o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, devem ser lidos em conjunto com o art. 150, § 4º do CTN, de forma a se extrair da interpretação sistemática a norma aplicável aos lançamentos por homologação, segundo a qual o termo inicial do prazo decadencial é o dia de ocorrência do fato gerador, em vez do primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

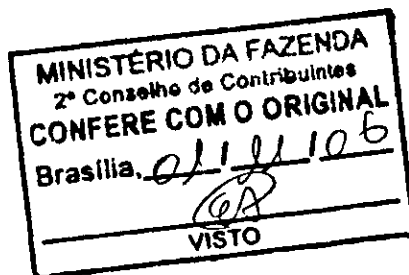
O termo inicial ou *dies a quo* é contado sempre da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido a antecipação de pagamento determinada pelo § 1º do art. 150 do CTN. Neste ponto importa investigar a respeito do que se homologa – se o pagamento antecipado, ou toda a atividade do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento antecipado,² filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges,³ que

² No sentido de que não lançamento por homologação se não houver pagamento, veja-se Carlos Mário da Silva Velloso, "A decadência e a prescrição do crédito tributário – as contribuições previdenciárias – a lei 6.830, de 22.9.1980: disposições inovadoras" (itálico), in *Revista de Direito Tributário* nº 9/10, São Paulo, Ed. Rev. dos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



2º CC-MF
Fl.

entende haver homologação **da atividade do contribuinte**, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Por oportuno, cabe lembrar o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa **homologa um valor zero, ou uma restituição**, evidente que não está homologando **pagamento**. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo **pagamento** para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...”), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento **da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente **a homologa**.”

A despeito de posições divergentes, entendo que o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, ao estatuir que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência, não veda que prazos decadenciais específicos sejam determinados em lei ordinária. Apenas no caso de normas gerais é que a Constituição exige lei complementar. Destarte, enquanto o CTN, na qualidade de lei complementar, estabelece a norma geral de decadência em cinco anos, outras leis podem estipular prazo distinto, desde que tratando especificamente de um tributo ou de uma dada espécie tributária. É o que faz a Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre as contribuições para a seguridade social.

Ressalte-se a dicção do art. 146, III, “b”, da Constituição, segundo o qual “Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”. Este dispositivo constitucional não se refere, especificamente, aos prazos decadencial e prescricional. Destarte, o

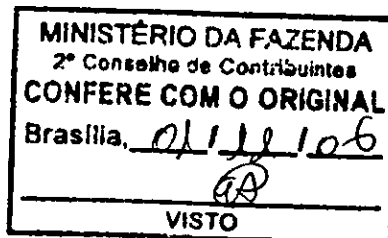
Tribunais, jul-dez de 1979, p. 183; Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, *Tributação das Pessoas Jurídicas*, Brasília, Ed. UnB, 1997, p. 461; Luciano Amaro, *Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo, Ed. Saraiva, 1999, p. 384

³ José Souto Maior Borges, in *Lançamento Tributário*, Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1981, p. 445, leciona que homologa-se a “atividade do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento.”



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



2º CC-MF
Fl.

prazo de decadência e prescrição geral de cinco anos até poderia não constar do CTN. Neste sentido as palavras de Roque Antonio Carraza, in Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1997, p. 438/484:

... a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributária, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. (...) a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das 'contribuições previdenciárias', são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.

Nesta linha também o pronunciamento de Wagner Balera, in As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro, obra coletiva coordenada por Hugo de Brito Machado, São Paulo, Dialética/ICET, 2003, p. 602/604, quando, comentando acerca da função da lei complementar, afirma, *verbis*:

É certo, que, com a promulgação da Constituição de 1988, o assunto ganhou valor normativo, notadamente pelo que respeita ao disposto na alínea c do inciso III, do transcrito art. 146, quando cogita da disciplina concernente aos temas da prescrição e da decadência.

Alias, importa considerar que o tema, embora explicitado pela atual Constituição, não é novo quanto a esse ponto específico.

Quando cuidou das normas gerais, a Constituição de 1946, dispendo acerca dos temas do direito financeiro e de previdência social admitia (art. 5º, XV, b, combinado com o art. 6º) que a legislação estadual supletiva e a complementar também poderiam cuidar desses mesmos assuntos.

Coalescem, 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 tributária.

A norma geral, disse o grande Pontes de Miranda: “é uma lei sobre leis de tributação”. Deve, segundo o meu entendimento, a lei complementar prevista no art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar, por igual, regras a respeito do reinício do curso da prescrição.

Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo.

(...)

A norma de regência do tema, nos dias atuais, é a Lei de Organização e Custeio da Seguridade Social, promulgada aos 24 de julho de 1991. (Negritos ausentes do original).

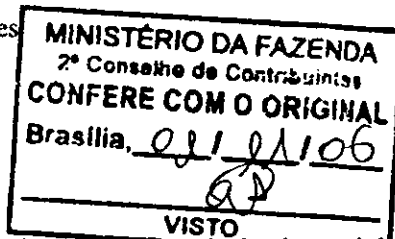
Quanto ao enquadramento do PIS como contribuição para a Seguridade Social, não deveria existir qualquer dúvida face ao art. 239 da Constituição, que o destina para o seguro-



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



desemprego e abono-desemprego. Ambos integram a assistência social que, como é cediço, é um dos três segmentos da Seguridade Social (os outros dois são saúde e previdência, na forma dos 194 a 294 da Constituição).

Para as contribuições importa a destinação legal do tributo, que não se confunde, vale ressaltar, com a aplicação efetiva do produto arrecadado. Por imposição constitucional, a finalidade das contribuições obriga o legislador ordinário a que determine, na lei que as cria, sejam os recursos arrecadados destinados a um fim específico.

Diferentemente do art. 145 da Constituição, que divide o gênero tributo segundo um critério estrutural, vinculado ao aspecto material da hipótese de incidência - imposto se o núcleo da hipótese de incidência for desvinculado de qualquer atividade estatal; taxa se vinculado a uma prestação de serviço ou ao exercício do poder de polícia do Estado; e contribuição de melhoria se vinculado a uma valorização de imóvel decorrente de obra pública -, o art. 149 da Constituição adota um critério exterior à estrutura da norma (critério funcional ou finalístico). As contribuições do art. 149 são de três subespécies: 1) "contribuições sociais", vale dizer, contribuições com finalidade social, que se dividem em contribuições para a Seguridade Social e contribuições sociais gerais, estas destinadas a outros setores que não a saúde, a previdência social e a assistência social (educação, por exemplo); 2) "de intervenção no domínio econômico" ou com finalidade interventiva; e 3) "de interesse das categorias profissionais ou econômicas", isto é, que sejam do interesse de determinada categoria, porque a beneficia (finalidade).

Nos termos da Constituição, para que um determinado tributo seja classificado como contribuição importa tão-somente a destinação (ou finalidade) especificada na norma, a lhe determinar a sua espécie e subespécie tributária.

Independentemente do núcleo da hipótese de incidência ser próprio de imposto, taxa ou mesmo contribuição de melhoria, se o tributo for destinado à Seguridade Social, passa a assumir o regime próprio dessa subespécie tributária, que inclui a anterioridade nonagesimal, a imunidade específica das entidades de assistência social, estatuídas respectivamente nos §§ 6º e 7º do art. 195 da Constituição, e ainda a decadência e a prescrição determinadas na Lei nº 8.212/91.

O antigo Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF), atual Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), é um tributo concreto que serve de forma perfeita para ilustração do exposto acima. É que, tanto na antiga versão de imposto quanto na atual de contribuição, esse tributo possui exatamente os mesmos aspectos materiais (fato gerador, de forma simplificada) e quantitativo (base de cálculo e alíquota). Em ambas as versões o núcleo da hipótese de incidência é a "movimentação ou transmissão de valores e de créditos e de direitos de natureza financeira",⁴ e a base de cálculo o valor da transação financeira.

⁴ Cf. a LC nº 77, de 13.03.1993, que com base na EC nº 3, de 17.03.93, instituiu o IPMF, e o art. 74 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, acrescentado pela EC nº 12, de 15.08.1996, que estabeleceu a cobrança da CPMF pelo período máximo de dois anos, depois prorrogado por mais 36 meses, cf. a EC nº 21, de 18.03.1999, equivalente ao art. 75 do ADCT. Em seguida a CPMF foi novamente prorrogada pelas EC nºs 37/2002 e 42/2003, esta última dando-lhe um prazo até 31/12/2007.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



2ª CC-MF
Fl.

Levando-se em conta o critério estrutural, não há qualquer dúvida: tanto o IPMF quanto a CPMF é imposto, dado que o núcleo da hipótese de incidência está desatrelado de qualquer atividade estatal relacionada com o contribuinte. Todavia, o regime jurídico de um é distinto do regime jurídico do outro: no IPMF a aplicação dos recursos era desvinculada, podendo a União gastá-los onde necessário, desde que em conformidade com a lei orçamentária, enquanto na CPMF há vinculação legal dos gastos, parte para a saúde, parte para a previdência social;⁵ o IPMF obedecia à anterioridade de que trata o art. 150, III, "b", da Constituição, aplicável a todas as espécies e subespécies tributárias afora as contribuições para Seguridade Social (as contribuições sociais "gerais" também seguem a anterioridade do art. 150, III, "b", em vez da nonagesimal), enquanto a CPMF obedece à anterioridade mitigada ou nonagesimal do art. 195, § 6º, da Constituição; ao IPMF aplica-se a imunidade própria dos impostos, na forma art. 150, VI, da Constituição, enquanto à CPMF a imunidade do art. 195, § 7º.

Por que são tão distintos os regimes jurídicos? Tão-somente porque na CPMF há vinculação legal do produto arrecadado, enquanto no IPMF não. Assim, cabe classificar a CPMF como contribuição social para a Seguridade Social.

Assentado que a classificação de determinado tributo como contribuição para a Seguridade Social é determinada tão-somente pela sua destinação legal, e constatada a finalidade do PIS para tal setor, nos termos do art. 239 da Constituição, forçoso é concluir que a Contribuição deve obediência ao regime próprio da subespécie tributária, incluindo a decadência estabelecida no art. 145 da Lei nº 8.212/91. Ainda que o texto desta Lei não traga referência expressão ao PIS, pouco importa. A sua condição de Contribuição para a Seguridade Social decorre da própria Constituição, e não de qualquer mandamento infraconstitucional.

A corroborar a interpretação exposta, o STF já deixou por demais claro, no Recurso Extraordinário nº 232.896, que o PIS é contribuição para a Seguridade Social. Tratando da MP nº 1.212, de 28/11/95, que após reedições foi convertida na Lei nº 9.715/98, assentou o seguinte, *verbis*:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I. - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória. II. - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18. III. - Não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias. IV. - Precedentes do S.T.F.: ADIn 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIn 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25.5.98. V. - R.E. conhecido e provido, em parte.

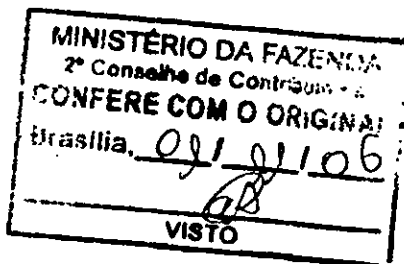
(STF, Pleno, RE 232896/PA, Relator Min. CARLOS VELLOSO, Julgamento em 02/08/1999, DJ DATA-01-10-1999 PP-00052 EMENT VOL-01965-06 PP-01091, consulta ao site www.stf.gov.br em 13/06/2004).

⁵ Cf. arts. 74, § 3º e 75, § 2º, do ADCT.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



2ª CC-MF
Fl.

Pelo julgado acima o Colendo Tribunal aplicou ao PIS a anterioridade nonagesimal exclusiva das contribuições para seguridade social, inserta no art. 195, § 6º, da Constituição Federal. Mas antes o mesmo Ministro Carlos Velloso já se pronunciara neste sentido, conforme abaixo:

IV. As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a1. 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 sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º); a2. Outras da seguridade social (art. 195, parág. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, pela exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º; art. 154, I); a3. Contribuições sociais gerais (art. 149): o FGTS, o salário-educação (art. 212, parág. 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao princípio da anterioridade.

(...)

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.

(STF, Pleno, RE nº 138.284-8 - CE RTJ 143, pg. 313/326, relator Min. Carlos Velloso, negrito ausente do original).

Destarte, rejeito a alegação de decadência.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, de que a exação se constituiria em ofensa ao princípio da capacidade contributiva (seria deveras severa e desproporcional) e a multa de ofício seria confiscatória, dizem respeito a arguições de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal, matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste processo administrativo. Somente o Judiciário é competente para julgá-la, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último. Assim, argumentos como o do suposto confisco da multa de ofício e de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 não devem ser apreciados por este julgador administrativo.

No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

A posteriori o Executivo Federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4º, e 102, § 1º, este último parágrafo regulado pela Lei nº 9.882/99. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3º).

No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto nº 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei nº 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP nº



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164

1.523-12/97, convertida na Lei nº 9.528/97) e 77 da Lei nº 9.430/96, estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida pelo Judiciário em caso concreto. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, ficam autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos. Após tal determinação, caso o crédito tributário cuja constituição ou cobrança não mais é cabível esteja sendo impugnado ou com recurso ainda não definitivamente julgado, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (art. 4º, parágrafo único do referido Decreto).

O Decreto nº 2.346/97 ainda determina que, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, aos órgãos do Executivo competem tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, **quando definitivos e inequívocos**. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie. Neste sentido já informa, inclusive, o art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

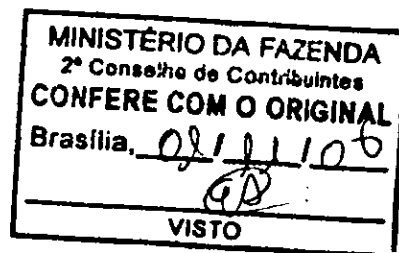
Sala das Sessões, em 27 de julho de 2006.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA
DESIGNADA QUANTO À DECADÊNCIA

O prazo que possui a Fazenda Nacional para constituir crédito tributário relativo à contribuição para o PIS é matéria por demais controversa e, concordando com o Ilustre Relator quanto ao termo inicial da contagem desse prazo, dele divirjo em relação ao prazo decenal e passo então a expor as considerações que me conduzem a essa divergência.

Inicialmente, há de se salientar que o CTN não estabelece outro prazo que não o quinquenal para a decadência tributária e as diferenças que desse Código decorrem são relativas apenas ao termo inicial para contagem desse prazo, que, regra geral, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inc. I), excetuando-se dessa regra somente os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, conforme depreende-se do art. 150, § 4º.

Ora, uma vez que as normas gerais do direito tributário pátrio somente contemplam o prazo quinquenal, a polêmica acerca do tema advém da existência em lei ordinária de prazo decadencial diverso. Nesse ponto, registre-se que a faculdade de a lei ordinária estabelecer outro prazo de decadência é conferida pelo próprio art. 150, § 4º, do CTN que, observe-se, constitui dispositivo integrante de lei omissa, pois, se sobre esse prazo não se omitir a lei ordinária, valerá o que nela se fixar como prazo para homologação do lançamento.

A lei ordinária que se invoca para dar abrigo ao prazo decenal é a Lei nº 8.212, de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui plano de custeio e dá outras providências e, em seu art. 1º, assim conceitua a Seguridade Social:

Art. 1º A Seguridade Social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social.

(...)

(Grifou-se)

Mais adiante, referido diploma legal traduz a assistência social em políticas sociais para proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, dispondo em seu art. 4º, *ipsis litteris*:

Art. 4º A Assistência Social é a política social que provê o atendimento das necessidades básicas, traduzidas em proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, independentemente de contribuição à Seguridade Social.

O Programa de Integração Social (PIS), instituído pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, destinava-se a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, constituindo-se Fundo de Participação para execução desse Programa composto por duas parcelas de contribuições, ambas das empresas, sendo uma delas a contribuição das pessoas jurídicas (empresas) calculadas sobre o seu faturamento.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



2º CC-MF
Fl. _____

Até a promulgação da Constituição Federal de 1988, a participação do empregado no Fundo ocorria na forma do art. 7º da supracitada Lei Complementar e as importâncias que lhe eram creditadas destinavam-se precipuamente à formação de patrimônio, conforme art. 9º dessa mesma lei, sendo, pois, incontestável que o produto da arrecadação do PIS não se destinava à Seguridade Social.

Ocorre, porém, que, por força do disposto no art. 239 da Constituição Federal, as contribuições para o PIS passaram a financiar o programa do seguro desemprego e o abono de um salário mínimo concedido anualmente a empregados de empregadores contribuintes do PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), preservando-se o patrimônio acumulado do PIS/Pasep e proibindo-se a distribuição da arrecadação para depósito nas contas individuais dos participantes. Portanto, a arrecadação do PIS não mais se destina à formação de patrimônio do trabalhador, conforme dicção do citado dispositivo constitucional:

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 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.

§ 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.

§ 2º - Os patrimônios acumulados do Programa de Integração Social e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público são preservados, mantendo-se os critérios de saque nas situações previstas nas leis específicas, com exceção da retirada por motivo de casamento, ficando vedada a distribuição da arrecadação de que trata o "caput" deste artigo, para depósito nas contas individuais dos participantes.

§ 3º - Aos empregados que percebam de empregadores que contribuem para o Programa de Integração Social ou para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, até dois salários mínimos de remuneração mensal, é assegurado o pagamento de um salário mínimo anual, computado neste valor o rendimento das contas individuais, no caso daqueles que já participavam dos referidos programas, até a data da promulgação desta Constituição.

(...)

(Grifou-se)

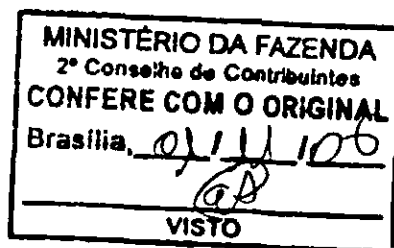
Em face disso, uma vez que os programas para os quais são destinadas as contribuições para o PIS ora previstos na Constituição Federal não são concernentes à saúde, tampouco à previdência social, resta perquirir sobre sua adequação à assistência social.

Nesse ponto, registre-se que a Lei nº 8.212, de 1991, não incorpora à assistência social, em seu art. 4º, nenhuma referência a trabalho ou emprego, não obstante ser posterior ao texto constitucional vigente, que, no art. 203, relaciona a promoção da integração ao mercado de trabalho como objetivo da assistência social. Muito embora, também não entenda que o seguro desemprego e o abono de que trata o art. 239, § 3º, da Constituição Federal sejam formas de promover a integração ao mercado de trabalho.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



2ª CC-MF
Fl.

Por essas razões entendo que a Lei nº 8.212, de 1991, não alcança o PIS, não se podendo, pois, dispensar-lhe o prazo decadencial previsto no seu art. 45, sendo então de se observar os cinco anos previstos nas normas gerais de direito tributário, contados a partir do fato gerador, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, para a Fazenda Nacional proceder ao lançamento de crédito tributário relativo a essa contribuição.

O entendimento de que o prazo em questão é quinquenal é corroborado por muitos julgados deste Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, dos quais apontam-se os seguintes:

Número do Recurso:123558

Câmara:PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo:10950.003464/2001-81

Tipo do Recurso:VOLUNTÁRIO

Matéria:PIS

Recorrente:ABM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA

Recorrida/Interessado:DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão:27/01/2005 14:00:00

Relator:José Antonio Francisco

Decisão:ACÓRDÃO 201-78199

Resultado:DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão:Por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso.

Ementa:NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS. DECADÊNCIA. É de cinco anos o prazo de decadência para lançamento do PIS, contados, na hipótese de haver pagamento antecipado, da data do fato gerador da obrigação. PIS. SEMESTRALIDADE DA BASE DE CÁLCULO. Até anteriormente à vigência da MP nº 1.212, de 1995, a base de cálculo do PIS devido pelas empresas vendedoras de mercadorias ou mistas era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.

Número do Recurso:124007

Câmara:TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo:13819.002469/98-05

Tipo do Recurso:VOLUNTÁRIO

Matéria:PIS

Recorrente:TERMOMECÂNICA SÃO PAULO S/A

Recorrida/Interessado:DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão:16/09/2004 09:00:00

Relator:César Plantavigna

Decisão:ACÓRDÃO 203-09773

Resultado:DPM - DADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão:Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso, quanto à decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Luciana Pato Peçanha Martins e Emanuel Carlos Dantas de Assis. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Rogério da S. Venâncio Pires.

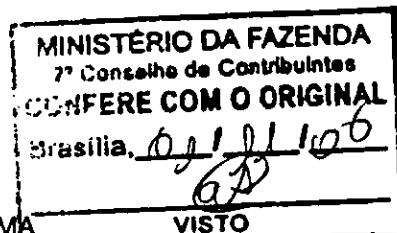
Ementa:PIS. DECADÊNCIA. A decadência do PIS é de 05 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador de tal contribuição, segundo previsto no § 4º, do artigo 150, do CTN.
Recurso provido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



Número do Recurso: 202-107552

Turma: SEGUNDA TURMA

Número do Processo: 11080.007037/97-57

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: PIS

Recorrente: FUMOSSUL S/A INCORPORADA POR UNIVERSAL LEAF TABACOS LTDA

Interessado(a): FAZENDA NACIONAL

Data da Sessão: 24/01/2005 15:30:00

Relator(a): Leonardo de Andrade Couto

Acórdão: CSRF/02-01.812

Decisão: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para: 1) reconhecer a decadência em relação aos períodos de apuração até 30 de junho de 1992; 2) reconhecer a semestralidade da contribuição para o PIS.

Ementa: PIS - DECADÊNCIA. PRAZO. O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao PIS extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Acolhida a decadência para o período de 31/01/89 a 30/06/92. SEMESTRALIDADE - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo do PIS, até o início da incidência da MP nº 1.212/95, em 01/03/1996, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Recurso provido.

Número do Recurso: 202-114347

Turma: SEGUNDA TURMA

Número do Processo: 13907.000228/98-24

Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR

Matéria: PIS

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): BIG FRANGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA

Data da Sessão: 14/09/2004 09:30:00

Relator(a): Rogério Gustavo Dreyer

Acórdão: CSRF/02-01.758

Decisão: DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a decadência relativa ao período de outubro de 1993 a setembro de 1994 e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o exame do mérito do recurso voluntário. Vencida a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques que deu provimento ao recurso.

Ementa: PIS - DECADÊNCIA. Aplica-se ao PIS, por sua natureza tributária, o prazo decadencial estatuído no artigo 150 § 4º do CTN. PROCESSUAL. AUTO SUPLEMENTAR. Se o auto suplementar não altera os fundamentos do lançamento ou da penalidade aplicada, não se presta para alterar a contagem do prazo decadencial iniciado pelo lançamento inicialmente efetuado e sem vícios de anulabilidade ou nulidade.

Recurso provido parcialmente



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.017887/2002-97
Recurso nº : 125.973
Acórdão nº : 203-11.164



2ª CC-MF
Fl.

Número do Recurso: 201-103397

Turma: SEGUNDA TURMA

Número do Processo: 10166.006780/96-41

Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR

Matéria: PIS FATURAMENTO

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): HC. PNEUS NORDESTE S.A.

Data da Sessão: 09/09/2003 09:30:00

Relator(a): Dalton César Cordeiro de Miranda

Acórdão: CSRF/02-01.458

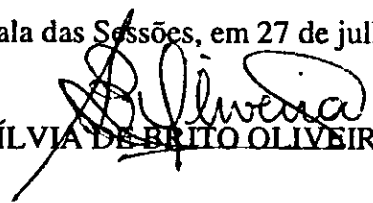
Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: DECISÃO: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros, Henrique Pinheiro Torres, Josefa Maria Coelho Marques e Otacílio Dantas Cartaxo.

Ementa: DECADÊNCIA - PIS/FATURAMENTO- Decai em cinco anos, na modalidade de lançamento de ofício, o direito à Fazenda Nacional de constituir os créditos relativos para a 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. Recurso a que se nega provimento.

São essas as razões porque divirjo do Ilustre Relator e que conduzem meu voto pelo provimento parcial do recurso para reconhecer que operou-se a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1997, inclusive.

Sala das Sessões, em 27 de julho de 2006.


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA