



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 20106106
VISTO *[Assinatura]*

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

Recorrente : FUNDAÇÃO FORLUMINAS DE SEGURIDADE SOCIAL - FORLUZ
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PIS. DECADÊNCIA. 01/94 a 10/97. 1. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compoendo 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. 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.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **FUNDAÇÃO FORLUMINAS DE SEGURIDADE SOCIAL – FORLUZ.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso, para acolher a decadência.** Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator) e Maria Cristina Roza da Costa. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral pela recorrente a Drª Maria Inês da Silva Murgel.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2005.

[Assinatura]
Leonardo de Andrade Couto
Presidente

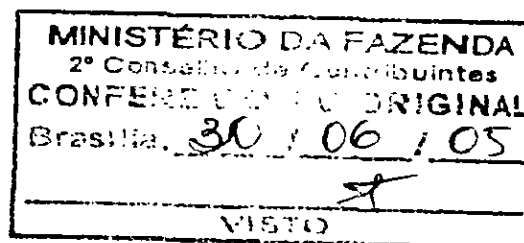
[Assinatura]
Maria Teresa Martínez López
Relatora-Designada

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE O ORIGINAL
Brasília, 30/06/05
[Assinatura]

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Cesar Piantavigna, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

Recorrente : FUNDAÇÃO FORLUMINAS DE SEGURIDADE SOCIAL - FORLUZ

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 07/22, relativo à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), períodos de apuração 01/94 a 12/96, 08/97, 10/97, 07/2002 e 08/2002, no valor total de R\$ 4.720.972,92, incluindo juros de mora de multa de ofício de 75%.

Por bem descrever o que conta dos autos, adoto e reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 163/165):

A autuação ocorreu em virtude da falta de recolhimento da contribuição no período de 01/1994 a 10/1997, e de divergências no recolhimento da contribuição, nos períodos de 07/2002 e 08/2002, tendo a fiscalização, para estes fatos geradores, efetuado o lançamento das diferenças entre a contribuição devida e a declarada ou recolhida, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 23/25.

Como enquadramento legal, citaram-se, para fatos geradores até 05/1994, os artigos 1º e 3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970; art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973; título 5, capítulo 1, seção 1, alínea b, itens 1 e 2 do Regulamento do PIS/Pasep, aprovado pela Portaria nº 142, de 15 de julho de 1982;

Para fatos geradores a partir de 06/1994 até 10/1997, art. 1º da Medida Provisória nº 517, de 1994, e suas reedições, convalidadas pela lei nº 9.701, de 17 de novembro de 1998; artigo 3º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, alterado pelo art. 72, inciso V, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, com a redação dada pela Emenda Constitucional de Revisão nº 01, de 01 de março de 1994, ratificada pelas Emendas Constitucionais nº 10, de 1996, e nº 17, de 1997;

Para os fatos geradores de 07/2002 e 08/2002: artigo 3º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970; art. 4º da Lei nº 9.701, de 17 de novembro de 1998; arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 1999, e suas reedições.

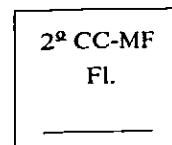
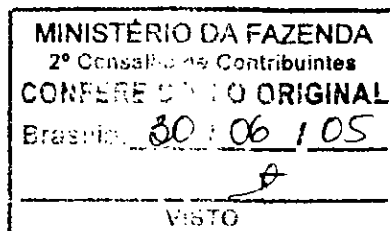
Irresignado, tendo sido cientificado em 18/12/2003 (fl. 07), o autuado apresentou, em 19/01/2004, acompanhadas dos documentos de fls. 126/158, as suas razões de discordância (fls. 102/125), assim resumidas:

Narrando os fatos considerados pelo fisco na formalização do presente processo, argüi em preliminar a nulidade da autuação em face da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos períodos de 01/1994 a 10/1997, firmando o entendimento de que deve ser observado o prazo quinquenal previsto no art. 150 do CTN, porquanto se trata de contribuição sujeita ao regime de lançamento por homologação, razão pela qual operou-se a decadência relativamente aos mencionados períodos, devendo, portanto, ser declarada a nulidade do lançamento. Transcreve jurisprudência administrativa acerca do assunto.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10680.018481/2003-11
Recurso n^o : 128.056
Acórdão n^o : 203-10.017



Ressalta que os valores lançados referentes aos fatos geradores de 07/2002 e 08/2002 serão recolhidos aos cofres públicos.

Tecendo um histórico acerca da criação das entidades de previdência privada, aduz que o patrimônio mobiliário ou imobiliário pela entidade apresentado não pode ser considerado indicio de lucro ou de capacidade contributiva, mas apenas um instrumento para garantir as expectativas previdenciárias de seus segurados.

Transcrevendo artigos da Lei n^o 6.435, de 1977, que regulamenta a previdência privada, assevera que as condições previstas na referida lei estão expressas em seu estatuto, devidamente aprovado pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, pelo que, não possuindo finalidade lucrativa, não apresenta em suas contas valores que possam ser denominados como faturamento ou receita, na acepção mercantil do termo, capazes de serem apropriados pela gerência.

Ressalta que a primeira previsão de cobrança do PIS diferenciado para as entidades fechadas de previdência complementar ocorreu com o advento da Emenda Constitucional de Revisão n^o 01, de 1^o de março de 1994, que instituiu o Fundo Social de Emergência nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, determinando o recolhimento da contribuição à alíquota de 0,75% incidente sobre a receita bruta operacional.

Assim, anteriormente a este período, essas entidades contribuíam com base na folha de salários, à alíquota de 1%, pelo que, em respeito ao princípio da anterioridade nonagesimal e devido ao fato de, à época, não possuir quadro próprio de pessoal, a base tributável, no período compreendido entre 01/1994 e 05/1994, seria zero.

Transcrevendo excertos de publicações relacionadas ao tema, procura demonstrar a sua falta de capacidade contributiva em relação à exação em foco, entendendo inconcebível a tributação sobre toda a arrecadação percebida, tal como almejada pela União Federal, eis que, sendo uma entidade de previdência complementar à oficial, esta diminuiria o seu capital em evidente contra-senso finalístico.

Reportando-se ao art. 3^o, § 4^o da Lei Complementar n^o 7, de 1970, que instituiu a contribuição em comento, ressalta que a regulamentação referente às entidades de fins não lucrativos ocorreu com a edição do Decreto-lei n^o 2.445, de 29 de junho de 1988, que, em seu art. 1^o, inciso IV, determinava o recolhimento à alíquota de 1% incidente sobre a folha de pagamento, como também dispõe atualmente o art. 2^o, II da Lei n^o 9.715, de 1998, que transcreve.

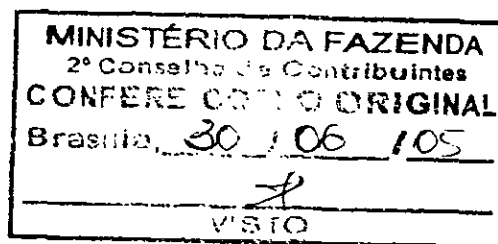
Aduz também que o inciso VIII do art. 13, da recente Medida Provisória n^o 2.037-21/00, estabeleceu que a contribuição de 1% sobre a folha de salários incide sobre as fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo poder público, enquadrando-se neste inciso pelo fato de ser uma fundação de direito privado, nos termos da mencionada Lei n^o 6.435, de 1977, sendo este inclusive o entendimento da Superintendência da Receita Federal (1^a RF) em recente decisão publicada no Diário Oficial da União, cuja ementa transcreve.

Conclui seu raciocínio, entendendo não restar dúvida de que a contribuição deverá ser calculada sobre a folha de salários e não sobre a receita bruta operacional, porquanto inexistente, pelo fato de tratar-se de entidade sem fins lucrativos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017



Prossegue em seu arrazoado, insurgindo-se contra a possibilidade de aplicar-se a taxa Selic, seja como índice de atualização de tributos, seja como taxa de juros, em face de sua manifesta inconstitucionalidade, pelo fato de ela possuir caráter estritamente remuneratório (compensatório) de capital, porquanto criada e regulamentada pelo Banco Central do Brasil, regulamentação essa sem força legal, o que contraria o princípio da legalidade, contido no art. 150, I da Constituição Federal, ferindo ainda os mandamentos contidos nos arts. 9º, 97, 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, (e o § 3º do art. 192 da Constituição Federal), que estabelece o limite de juros de 12% ao ano, pelo que requer a sua exclusão. Transcreve jurisprudência acerca do assunto.

Transcrevendo doutrina e jurisprudência a respeito do assunto, contesta o percentual da multa de ofício aplicada, porque exacerbado, possuindo nítido efeito confiscatório, indo ao encontro da proibição contida no artigo 150, IV, da Constituição Federal de 1988, portanto inconstitucional, pelo que requer a sua exclusão.

Por fim, requer seja reconhecida a nulidade do presente Auto de Infração, dando-se integral provimento às suas razões de defesa ou que sejam excluídos do lançamento os juros calculados com base na taxa Selic e a multa de ofício. É o relatório.

A DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 161/172, julgou o lançamento procedente em parte para cancelá-lo nos períodos de apuração 01/94 a 05/94, seja em virtude da anterioridade nonagesimal, nos termos expressos no § 1º do art. 72 do ADCT, incluído pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 01/03/94, seja porque, à época, o PIS regia-se pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e nº 2.449 de 1988, e a entidade não possuía quadro próprio de pessoal.

Rejeitou a preliminar de nulidade e não reconheceu a decadência alegada, por considerar o prazo de dez anos, na forma do Decreto-Lei nº 2.052/83, art. 10, e da Lei nº 8.212/91, art. 45, em vez do prazo do cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

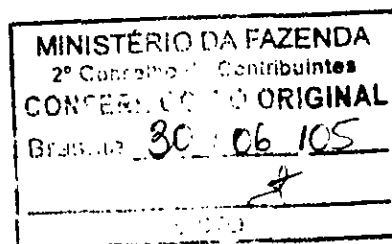
Também entendeu que as entidades de previdência privada tornaram-se obrigadas a recolher a contribuição para o PIS mediante alíquota de 0,75% incidente sobre a receita bruta operacional, para fatos geradores a partir de 06/1994, em cumprimento ao previsto nos incisos III e V do art. 72 do ADCT. Afirma que tal alteração foi confirmada pela MP nº 517, de 31/05/94, convertida na Lei nº 9.701/98 e que se aplica às entidades de previdência privada, além das instituições financeiras no geral. A confirmar a tributação diferenciada, a MP nº 1.212, de 28/11/95, convertida na Lei nº 9.715/98, no seu art. 12, excepciona expressamente das regras gerais do PIS as pessoas jurídicas a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, nelas incluídas as entidades de previdência privada. Somente para fatos geradores ocorridos a partir de 02/1999 é que a base tributável dessas entidades passou a ser o faturamento, definido nos termos da Lei nº 9.718, de 1998, sendo a alíquota reduzida para 0,65%, de acordo com a MP nº 1.807, de 28/01/99.

Assim interpretando, a DRJ aduz que, conquanto a autuada, sendo fundação de direito privado, insira-se no rol das entidades sem fins lucrativos, as argumentações expendidas em sua peça impugnatória não lhe aproveitam, eis que o legislador constituinte à atividade de previdência privada tratamento diferenciado, na forma da legislação acima mencionada.

No mais, considerou que o art. 161, § 1º, do CTN, permite juros de mora em percentual superior a 1%, quando a lei assim estipular, e não apreciou os argumentos de inconstitucionalidade contra a taxa SELIC e a multa de ofício.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

O Recurso Voluntário de 183/209, tempestivo (fls. 182 e 183), após informar que os valores relativos aos períodos de apuração 07/2002 e 08/2002 já foram liquidados, insiste na improcedência do lançamento no que se refere aos períodos de apuração mantidos pela primeira instância e não contestados (06/94 a 10/97), repetindo as alegações da peça impugnatória.

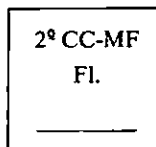
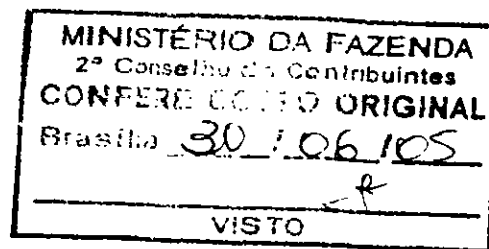
Informação às fls. 212/216 dão conta do arrolamento de bens necessário.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

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.

A par da decisão de primeira instância e do Recurso, a contestação está restrita aos períodos de apuração compreendidos entre 06/94 e 10/97. As questões a serem enfrentadas são três, a saber: 1) a decadência do PIS, que a recorrente entende ser de cinco anos, à luz do art. 150, § 4º, do CTN; 2) incidência da Contribuição no caso da recorrente, que, na qualidade de entidade fechada de previdência complementar, estaria obrigada a contribuir para o PIS sobre a folha de salários, e não sobre a receita bruta operacional ou o faturamento; e 3) juros SELIC e percentual da multa de ofício, ambos reputados inconstitucionais pela recorrente.

DECADÊNCIA DO PIS

Decadência é 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 18/12/2003 (fl. 07), e o período de apuração mais antigo é 10/97, nenhum período 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:

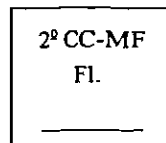
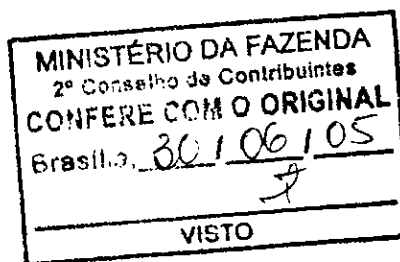
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

de ocorrência do fato gerador, em vez do primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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 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.

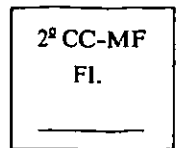
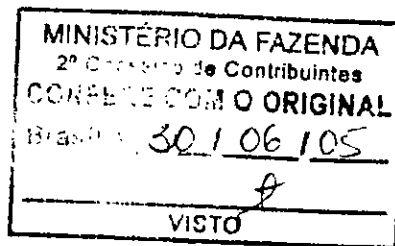
Quando cuidou das normas gerais, a Constituição de 1946, dispo do acerca dos temas do direito financeiro e de previdência social admitia (art. 5º, XV, b, combinado com o art. 6º) que a legislação estadual supletiva e a complementar também poderiam cuidar desses mesmos assuntos.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017



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 Súperlei, 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 fato de o PIS ser contribuição para a seguridade social, o STF já deixou por demais claro, no Recurso Extraordinário nº 232.896, tratando da MP nº 1.212/95 e suas reedições, até a final conversão na Lei nº 9.715/98. Observe-se a ementa:

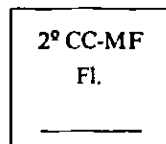
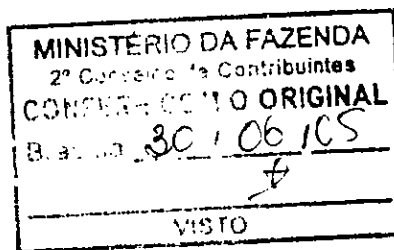
CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I. - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias 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).

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-



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

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).

Destarte, rejeito a alegação de decadência.

INCIDÊNCIA DO PIS NO CASO DAS ENTIDADES PREVIDÊNCIA PRIVADA

No período objeto da autuação recorrida (06/94 a 10/97), a tributação do PIS das entidades de previdência submete-se às regras estabelecidas pelo art. 72, incisos III e V do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), introduzido pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 01/03/94, e depois alterado pelas Emendas Constitucionais nºs 10, de 04/03/96, e 17, de 22/11/97. Observe-se:

"Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

(...)

~~III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, passa a ser de trinta por cento, mantidas as demais normas da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988;" (*)~~

(*) Redação dada pela Emenda Constitucional nº 10, de 04/03/96:
"III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1º do Art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, passa a ser de trinta por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;"

(...)

~~" V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação de imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza;" (*)~~

(*) Redação dada pela Emenda Constitucional nº 10, de 04/03/96:
"V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 30/06/05 VISTO
--

2º CC-MF Fl. _____

~~e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza; e"~~

(*) Redação dada pela Emenda Constitucional nº 17, de 22/11/97:
"V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 a 1995, bem assim nos períodos de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997 e de 1º de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária posterior, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza."

(...)

"§ 1º As alíquotas e a base de cálculo previstas nos incisos III e V aplicar-se-ão a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores à promulgação desta emenda." (Negritos e tracejados acrescentados).

Note-se que o referido § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, contempla, além das instituições financeiras de modo geral, as entidades de previdência privada abertas e fechadas. A redação do referido § 1º, antes de alterada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99, é a seguinte:

"Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo."

Dessarte, as entidades de previdência privada, como a recorrente, no período compreendido entre junho de 1994 e fevereiro de 1996, são obrigadas a contribuir para o PIS sobre a receita bruta operacional, à de alíquota de 0,75%. A contribuição sobre a folha de pagamentos não se lhes aplica, em virtude da tributação especial concernente à atividade desenvolvida. Neste sentido as decisões seguintes:

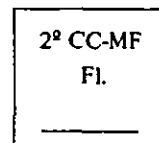
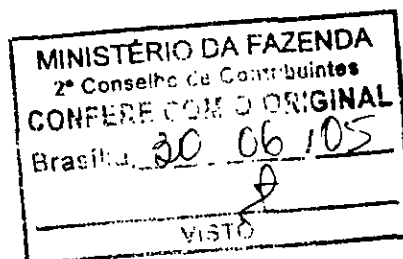
"PIS - ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA FECHADA - BASE DE CÁLCULO - RECEITA BRUTA - Independentemente de sua forma de constituição, a entidade de previdência privada, assim como a de previdência aberta, está abrangida pela incidência da contribuição, cuja base de cálculo é a receita bruta. Recurso negado."

(Ac. nº 203-09353, Recurso nº 120714, Relator Mauro Wasilewski, sessão de 01/12/2003, unanimidade, negrito ausente no original).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017



“NORMAS PROCESSUAIS - PRELIMINAR - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Não compete à autoridade administrativa o juízo sobre constitucionalidade de norma tributária, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, por força de dispositivo constitucional. Preliminar rejeitada. COFINS - ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA ABERTAS E FECHADAS - Com advento da Emenda Constitucional de Revisão nº 01, de 1º de março de 1994, e das Emendas Constitucionais nºs 10, de 04 de março de 1996, e 17, de 22 de novembro de 1997, o legislador, ao exercer o poder constituinte derivado, estabeleceu que todas as pessoas jurídicas mencionadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, aí compreendidas as entidades de previdência privada abertas e fechadas, deveriam contribuir para a COFINS, a partir da vigência da Lei nº 9.718/1998, com base na receita bruta, entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. IMUNIDADE - Reconhecida a natureza de contribuição social da COFINS e do PIS/PASEP, perde o sentido discutir-se a imunidade do art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, porque restrita aos impostos. A imunidade insculpida no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 diz respeito às entidades beneficiárias de assistência social. Recurso negado.” (Ac. 203-08.348, Recurso nº 119.174, Relator Otacílio Dantas Cartaxo, sessão de 20/08/2002, unanimidade, Recorrente PREVINORTE – Fundação de Previdência e Assistência Social)

No tocante ao argumento de que tais entidades não teriam capacidade contributiva com relação ao PIS, é desarrazoado diante do princípio da universalidade, inserto no art. 195 da Constituição Federal, segundo o qual a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, como bem destacado na decisão recorrida, que não merece reforma.

JUROS SELIC E MULTA DE OFÍCIO

Antes de adentrar propriamente na questão dos juros SELIC e da multa de ofício, cabe reafirmar o entendimento da primeira instância, de que argüição de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal é 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.

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 Argüição 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 1.523-12/97, convertida na Lei nº 9.528/97) e 77 da Lei nº 9.430/97, estabelece que as decisões



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30.06.05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

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, e conforme deixam claro os textos negritados acima, aos órgãos do Executivo compete 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.

Pelas razões acima deixo de apreciar o suposto caráter confiscatório da multa de ofício aplicada, já que envolve alegações de inconstitucionalidade.

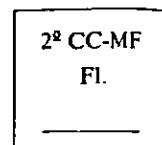
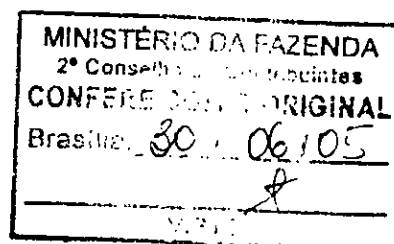
Quanto à taxa SELIC, não padece do mesmo vício da Taxa Referencial (TR), no que a partir de 01/01/95 substituiu os juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês com amparo no art. 13 da Lei nº 9.065/95. Este dispositivo legal, que consta de uma lei tributária, determina que os juros de mora incidentes sobre os tributos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal sejam equivalentes à taxa Selic a partir de 01/04/1995. Antes os juros de mora já eram equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, nos termos do art. 84, I, da Lei nº 8.981, de 20/01/1995.

Estatuído em lei que a Selic será empregada para fins tributários, inclusive no caso dos indébitos (os arts. 16 e 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, determinaram a incidência da referida taxa também sobre as restituições e compensações, a partir de 01/01/96), tornou-se irrelevante saber se, originalmente, possuía natureza remuneratória (decorrente de convenção, lei ou sentença, a título de rendimento do capital ou do bem), compensatória ou indenizatória (devida para indenizar danos ocasionados pelo devedor no caso de apropriação compulsória de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017



bens), ou ainda moratória (devida em virtude do atraso do devedor, no cumprimento de obrigação de pagar).

A discussão é estéril porque, se fora do plano jurídico trata-se de taxa média praticada no mercado financeiro, juridicamente ela tem a natureza de juros de mora, a teor dos dispositivos legais retrocitados.

Outrossim, quem argúi que a taxa Selic não tem natureza tributária mas financeira, incorre em dois erros: um jurídico, dado que a matéria foi objeto de lei (e lei versando exclusivamente sobre tributos, cabe ressaltar); e outro erro, lógico, face a que não existe uma taxa de juros que não seja financeira. A taxa Selic, como índice financeiro que é, pode ter diversas aplicações, incluindo a sua utilização como juros de mora para fins tributários.

Por outro lado, os juros de mora podem ser superiores a 1% ao mês, pois o art. 161 do CTN, no seu parágrafo único, determina que "Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês". Este dispositivo não impede que o percentual seja superior a 1%, quando a lei assim dispõe.

A referendar o emprego da taxa Selic, trago à colação decisão recente do Superior Tribunal de Justiça, onde já é pacífico o seu emprego nas restituições e compensações, a partir de 01/01/96. O julgado abaixo deixa assentado que o mesmo tratamento deve ser dado aos créditos tributários em favor da Fazenda Nacional. Observe-se:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. TAXA SELIC. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. CDA. CERTEZA E LIQUIDEZ. SÚMULA N. 7/STJ. COTEJO ANALÍTICO NÃO DEMONSTRADO.

1. Não cabe a esta Corte Superior de Justiça intervir em matéria de competência do STF, tampouco para prequestionar questão constitucional, sob pena de violar a rígida distribuição de competência recursal disposta na Lei Maior.

2. O artigo 161 do CTN, ao estipular que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalva, expressamente, "se a lei não dispuser de modo diverso", de modo que, estando a SELIC prevista em lei, inexistente ilegalidade na sua aplicação.

3. Este Superior Tribunal de Justiça tem, reiteradamente, aplicado a taxa SELIC a favor do contribuinte, nas hipóteses de restituições e compensações, não sendo razoável deixar de fazê-la incidir nas situações inversas, em que é credora a Fazenda Pública.

4. Para se verificar a liquidez ou certeza da CDA ou, ainda, a presença dos requisitos essenciais a sua validade, seria necessário reexaminar questões fático-probatórias, o que é vedado em sede de recurso especial (Súmula n. 7 do STJ).

5. O conhecimento de recurso interposto com fulcro na alínea "c" do permissivo constitucional pressupõe a demonstração analítica da suposta divergência, não bastando a simples transcrição de ementa.

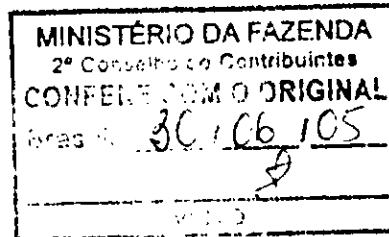
6. Agravo regimental a que se nega provimento.

(STJ, Segunda Turma, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 2003/0046623-9, Relator Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, julgamento em 18/05/2004, DJ de 28/06/2004 PG:00252, negritos ausentes no original).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017



Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

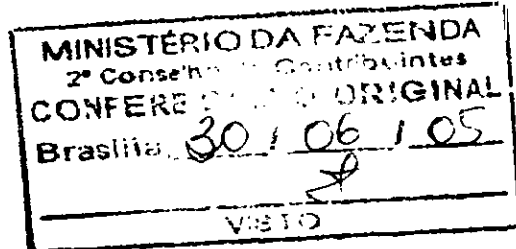
Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2005

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017



VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
RELATOR-DESIGNADA

Ouso divergir do ilustre Conselheiro quanto à análise do recurso, no que diz respeito à decadência, pelas razões e conclusões a seguir externadas.

A ciência do auto de infração ocorreu em 18/12/2003 (fl. 07), envolvendo período anterior a 05 anos. No caso, entendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, para o período contestado no recurso, ou seja 01/94 a 10/97.

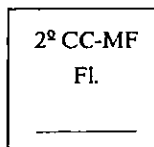
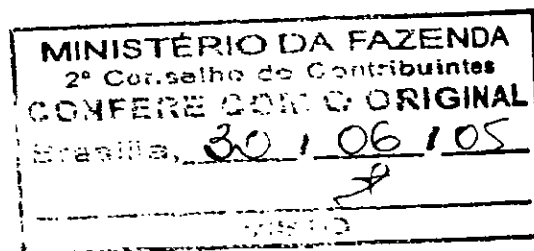
A Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem-se posicionado no sentido de que em matéria de contribuições sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, vide os acórdãos nºs CSRF/01-04.200/2002 (DOU de 07/08/03); CSRF/01-03.690/2001 (DOU de 04/07/03) e CSRF/02-01.152/2002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

Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, parágrafo 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.

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 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

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



Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

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

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 resumida: 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.

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 STJ³ que reconheceram, no passado⁴, o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁵ 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, refere-se 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 do 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

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

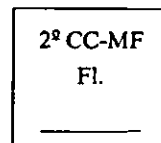
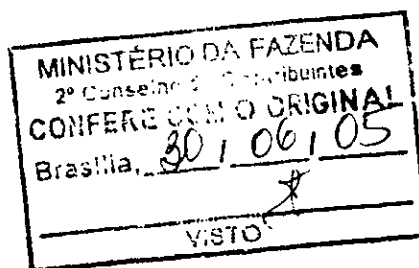
³ Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ – Resp. nº 58.918 – 5/RJ.

⁴ atualmente, veja-se; RE nº 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE nº 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em REsp nº 101.407-SP (98.88733-4).

⁵ Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" – Dialética nº 27, pág 7/13.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

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 Xavier⁶, 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, arraigado 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.

Por outro lado, há de se questionar se a contribuição ao 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 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 ao PIS, 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 relativos ao PIS, matéria dos autos, 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 de a 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;

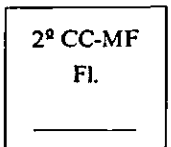
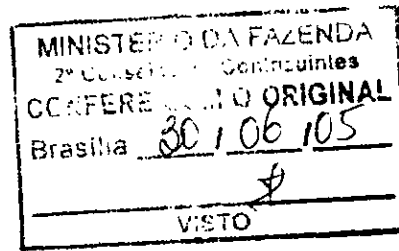
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

⁶ Idem citação anterior.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017



§ 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.

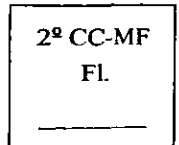
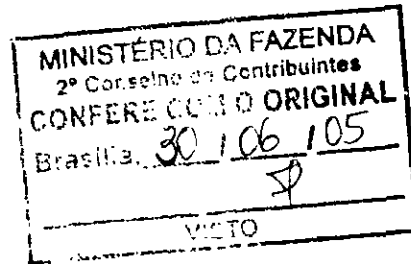
§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral."

Assim, em se tratando de PIS, a aplicabilidade de mencionado art. 45 tem como destinatária 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.

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

No mais, caracteriza-se o lançamento da contribuição 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*:



Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

“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”.

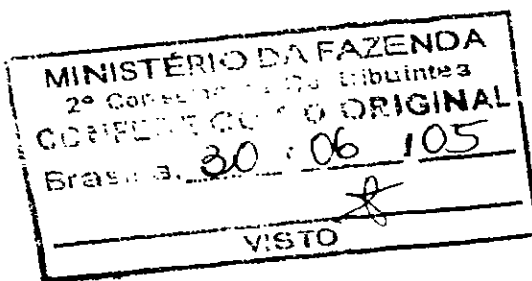
Sobre o assunto tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator-designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde, analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

“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;*
- 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,*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

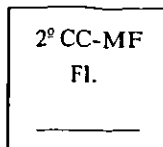
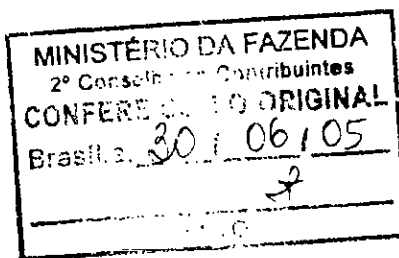
Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e reproduzo em parte :

"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.

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".



Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017

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)

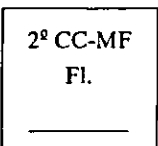
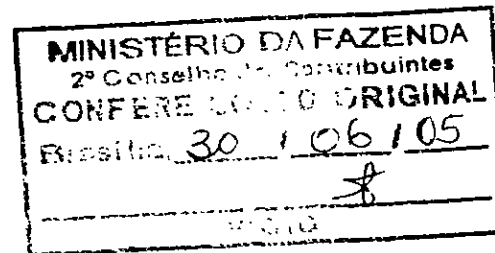
É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

"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."



Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017



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.

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."

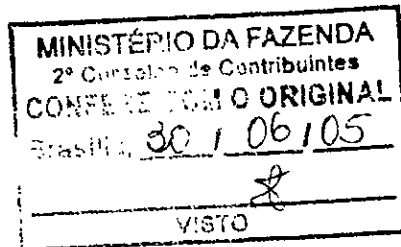
Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e tendo a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade 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, para os fatos geradores ocorridos no período anterior a 01/94 a 10/97, vez que a ciência do auto de infração foi em 18/12/2003, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.018481/2003-11
Recurso nº : 128.056
Acórdão nº : 203-10.017



Conclusão

Em razão de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para admitir a extinção do crédito tributário, em face da figura da decadência, no período de 01/94 a 10/97.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2005.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ