

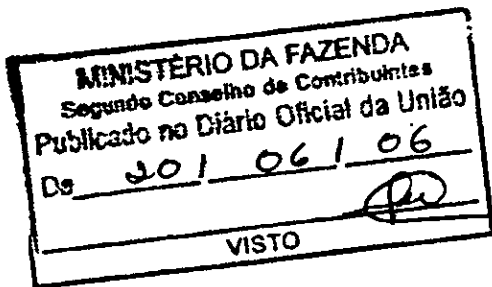
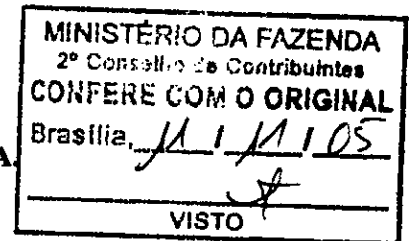


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.001172/97-84
Recurso nº : 126.591
Acórdão nº : 203-10.305

Recorrente : SUFERCO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.
Recorrida : DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ



PIS. DECADÊNCIA. 01/01/91 A 05/91. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispoendo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 01/12/1989 a 31/12/1996. A contribuição para o PIS relativa à venda de óleo combustível – BFP, no período dos autos, é de responsabilidade da distribuidora e não do vendedor varejista.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SUFERCO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

D) por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, quanto à decadência, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Emanuel Carlos Dantas de Assis; e b) em dar provimento ao recurso, quanto ao restante. Vencidos o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 2005.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Sílvia de Brito Oliveira, Cesar Piantavigna e Roberto Velloso (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc



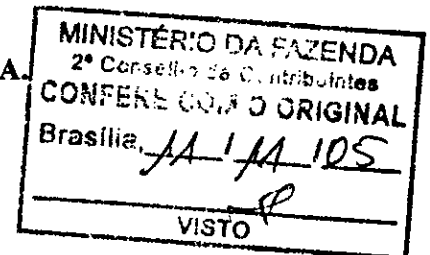
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.001172/97-84
Recurso nº : 126.591
Acórdão nº : 203-10.305

Recorrente : SUFERCO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO



Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de apuração de dezembro de 1989 a dezembro de 1996. A ciência dos autos se verificou em 05/06/97.

Na descrição dos fatos e enquadramentos legais, a autoridade lançadora informa que a contribuinte exerce a atividade de Transportador Revendedor Retalhista (TRR), autorizado pelo DNC – Departamento Nacional de Combustíveis a comercializar óleo diesel, querosene e óleo combustível a varejo. No curso da ação fiscal constatou a falta de recolhimento da contribuição para o PIS sobre a receita oriunda da venda de óleo combustível (BPF), esclarecendo que sobre a venda desse produto não era cabível a sistemática de substituição tributária uma vez que não existia fixação de preço de venda a varejo por órgão oficial.

Informa ainda que em virtude da declaração do sujeito passivo de que para o período de 1987 a 1990 não seria possível segregar da receita bruta a parcela oriunda da venda de óleo combustível, efetuou o lançamento referente ao período de dezembro de 1989 a dezembro de 1990 apurando a contribuição devida através da aplicação de um coeficiente indicativo da relação entre a quantidade de óleo combustível comprado e a quantidade total de produtos adquiridos no mês correspondente à receita, sobre o valor total mensal desta, valores estes informados pelos distribuidores. Quanto ao período de 1991 a 1996, a base de cálculo mensal utilizada foi a informada pela contribuinte nos demonstrativos de fls. 46 e 47 referente à venda de óleo combustível.

No Termo de Constatação de fl. 49 o fiscal junta demonstrativo de apuração da receita proveniente de óleo combustível com base na relação percentual entre compras de óleo combustível (BPF) e o total de compras de derivados de petróleo.

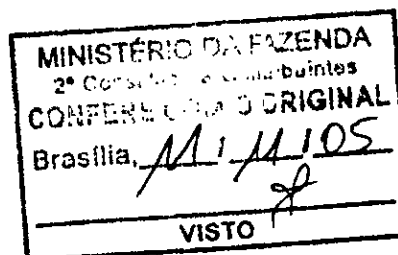
Embasando o feito fiscal alegou o autuante ter se configurado infringência ao art. 3º, alínea “b” da Lei Complementar nº 7/70, art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73, Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea “b”, itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82 e Portaria MF nº 238/84. No que se refere à multa, os dispositivos legais aplicados foram o art. 86, parágrafo 1º, da Lei nº 7.450/85 e art. 2º, da Lei nº 7.683/88, c/c art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e art. 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172/66. Quanto aos juros de mora, os dispositivos legais estão elencados às fls. 29/30.

A interessada foi cientificada em 05/06/1997 e, inconformada, apresentou, impugnação em 04/07/1997 alegando preliminarmente “a prescrição no que couber, face os períodos apurados pelos autuantes, que ultrapassam em muito, o período focalizado”. No mérito, alega em síntese, que:

- encontra-se acobertada pelo regime de substituição tributária, onde a contribuição para o PIS deve ser recolhida pela distribuidora de petróleo, pois o óleo BPF é



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10735.001172/97-84
Recurso nº : 126.591
Acórdão nº : 203-10.305

combustível, e como tal, teve o seu preço de venda tabelado pelo governo através dos arts. 1º e 2º da Portaria nº 238, de 26/12/95. Aliás, ao contrário do que afirmam os autuantes, diversas Portarias do Ministério da Fazenda tabelaram o preço de combustíveis;

- o art. 4º da Lei Complementar nº 70, de 1991 esclarece o assunto, pois se a obrigação de recolhimento do tributo fosse do comerciante, este não teria como manter preços tabelados pelo Governo Federal;

- a apuração do tributo com base na aplicação, sobre o valor total mensal da receita, de um coeficiente indicativo entre a quantidade de óleo combustível comprado e o total de combustível adquirido no mês correspondente à receita não pode prosperar, pois vem a ser uma presunção; e

- por fim, requer o cancelamento do auto de infração por ser indevido, eis que a contribuição deve ser paga pela distribuidora.

Por meio do Acórdão DRJ/RJ0II nº 1.800, de 17 de janeiro de 2003, os membros da 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – II, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/1989 a 31/12/1996

Ementa: DECADÊNCIA - Tendo sido constituído o crédito tributário dentro do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos da Lei nº 8.212/91, não se caracteriza a decadência.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/12/1989 a 31/12/1996

Ementa: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A contribuição para o PIS relativa à venda de produtos derivados do petróleo ou do álcool etílico hidratado para fins carburantes, cujo preço de venda a varejo não seja fixado pelo órgão oficial, deve ser paga pelo próprio comerciante varejista desses produtos.

PRESUNÇÃO. ARBITRAMENTO. O lançamento requer prova segura da ocorrência do Fato Gerador do Tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada, cumpre à fiscalização obter elementos de convicção e de certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos valores e baseando-se em presunção não prevista em lei, a exigência não pode prosperar.

Lançamento Procedente em Parte.

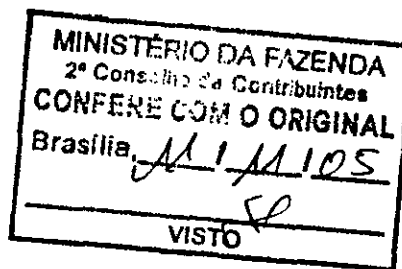
Consta do voto proferido o que a seguir transcrevo:

22. Por fim, cabe esclarecer que assiste razão ao contribuinte quando alega que a base de cálculo da contribuição para o PIS não pode ser apurada por presunção. O fiscal autuante, impossibilitado de apurar o valor do faturamento proveniente da venda de óleo combustível para o período de apuração de dezembro de 1989 a dezembro de 1990, em razão da inexistência de notas fiscais de saída emitidas no período e de escrituração



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10735.001172/97-84
Recurso nº : 126.591
Acórdão nº : 203-10.305



contábil que permitisse distinguir os diversos produtos vendidos, utilizou como critério de determinação da base de cálculo neste período a aplicação de um coeficiente sobre a receita bruta mensal total. Tal coeficiente representa a relação percentual entre a quantidade de óleo combustível adquirido no mês correspondente à receita e a quantidade total de produtos derivados de petróleo comprados no mesmo período (óleo diesel, querosene e óleo combustível), conforme demonstrado no termo de constatação à fl. 49.

Inconformada com a decisão de primeira instância a interessada apresenta recurso onde em síntese e fundamentalmente aduz que:

- o próprio DNC – Departamento Nacional de Combustíveis (atual ANP – Agência Nacional de Petróleo) por meio de Ofício/DNC/CGPR/nº 124/97, de 24/06/1997, expressamente informou que o preço do óleo combustível até 1A (BFP), continua sendo tabelado, conforme Portaria nº 238, de 26/09/95 (cópia nos autos);

- no Proc. nº 10735.001168/97-15, decorrente de auto de infração contra a SUFERCO, pelos mesmos fundamentos já havia sido autuado e exigido o FINSOCIAL do período de 12/89 a 03/92 e a própria Delegacia de Julgamento no Rio de Janeiro julgou improcedente o lançamento; e

- portanto, a contribuição lançada, no período em questão, não é devida pela recorrente, eis que paga pela distribuidora por força do regime da substituição tributária.

A interessada junta aos autos Comunicado nº 12/99 – do Sindicato Nacional Transportador – Revendedor Retalhista de Óleo Diesel, Óleo Combustível e Querosene, sobre a sistemática da incidência das contribuições na venda de óleo combustível.

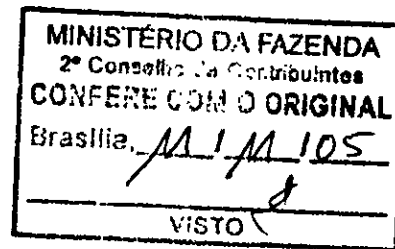
Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, parágrafo 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10735.001172/97-84
Recurso n° : 126.591
Acórdão n° : 203-10.305



**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ**

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

Duas matérias merecem ser apreciadas. A primeira diz respeito ao prazo de constituição do lançamento -decadência, e a segunda, a se o produto comercializado – óleo combustível (BPF) no período dos autos, estaria na sistemática de substituição tributária, onde a responsabilidade, neste caso, seria da distribuidora e não da atuada (vendedor varejista).

Passo à análise das matérias discriminadas.

I-Decadência do PIS

A ciência do auto de infração se verificou em 05/06/1997, exigindo-lhe a Contribuição para o programa de integração social – PIS, no período de apuração de 01/12/1989 a 31/12/1996. Há de se observar que o período de dezembro de 1989 a dezembro de 1990 já foi excluído do lançamento pela autoridade de primeira instância. Defendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, face à figura da decadência, para os períodos anteriores a 05/1991.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais tem-se posicionado no sentido de que em matéria de PIS, devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido citem-se: Acórdãos da 2ª Turma/CSRF: CSRF/02-01.786; CSRF/02-01.797; CSRF/02-01.810; e CSRF/02-01.813.

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).

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10735.001172/97-84
Recurso n° : 126.591
Acórdão n° : 203-10.305



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.

Isto se deve ao entendimento de que 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:

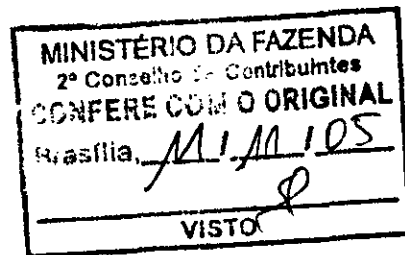
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 10735.001172/97-84
Recurso n° : 126.591
Acórdão n° : 203-10.305

§ 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.

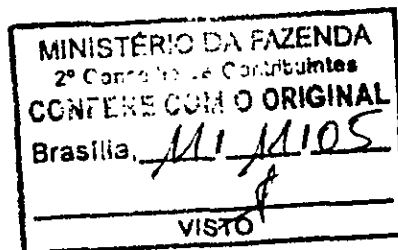
Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional e, portanto, a essas é que devem se submeter.

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*:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10735.001172/97-84
Recurso nº : 126.591
Acórdão nº : 203-10.305

"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:

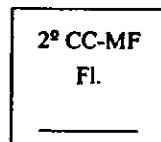
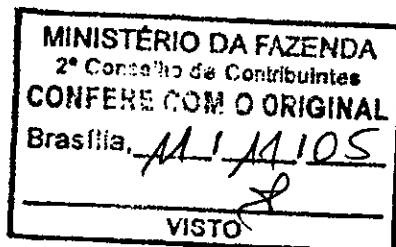
"Em conclusão:

- 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

Processo nº : 10735.001172/97-84
Recurso nº : 126.591
Acórdão nº : 203-10.305



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.

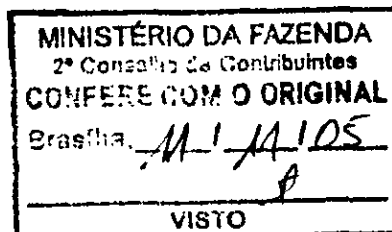
Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar 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".



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10735.001172/97-84
Recurso n° : 126.591
Acórdão n° : 203-10.305



2º CC-MF
Fl.

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:

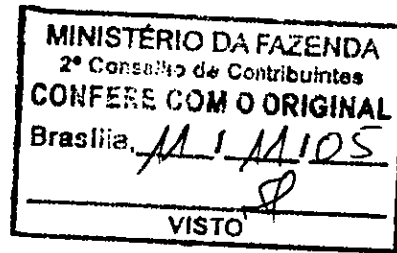
"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10735.001172/97-84
Recurso nº : 126.591
Acórdão nº : 203-10.305



2º CC-MF
Fl. _____

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.

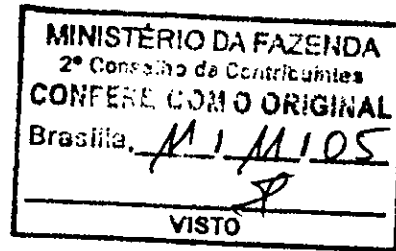
Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, para os fatos geradores ocorridos no período anterior a 05/1991 vez que a ciência do auto de infração foi em 05/06/1997, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.001172/97-84
Recurso nº : 126.591
Acórdão nº : 203-10.305



II- Venda de óleo combustível

O cerne da questão diz respeito exclusivamente a se o produto comercializado – óleo combustível (BPF) no período dos autos, estaria na sistemática de substituição tributária, onde a responsabilidade, neste caso, seria da distribuidora e não da autuada (vendedor varejista).

Aduz a autoridade de primeira instância que: *21. A Portaria MF nº 238, de 26/09/1995 (fls. 59 a 65), citada pelo contribuinte, realmente fixou os preços de derivados de petróleo constantes das tabelas anexas, mas não incluiu entre eles o óleo BPF. Na mesma data foi publicada a Portaria MF nº 237, que estabeleceu o preço máximo de venda a varejo para gasolina, óleo diesel e álcool hidratado. Tais portarias revogaram, respectivamente as Portarias MF nºs 698, de 28/09/1994 e 699, de 28/12/1994, que igualmente não incluíam o referido produto. Fica demonstrado, portanto, que sobre as vendas deste produto não cabe a aplicação do regime de substituição tributária, recaindo, assim, na regra geral de recolhimento do tributo, na forma prevista no art. 3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 07, de 1970 e arts 2º e 3º, da Medida Provisória nº 1212, de 1995 com suas edições.*

A condição legal para a existência do regime de substituição tributária é a fixação de preços máximos para venda a varejo por órgão oficial para determinado produto. Se o produto não é tabelado, claro está que o recolhimento não é feito pelo distribuidor, mas, sim, pelo próprio comerciante varejista com base no faturamento proveniente da venda do referido produto.

Ao analisar a Portaria nº 238, verifica-se a existência de tabela, classificando os óleos combustíveis por TIPO "ATE" englobando as classes que variam de "1A e 9^A". Já, numa segunda tabela, os óleos combustíveis do TIPO "BTE" englobando as Classes entre "1B e 9B". No caso, inexistente a exclusão do óleo combustível –BPF, levando ao intérprete à conclusão de que se encontra na primeira lista, posteriormente confirmada pela Agência Nacional de Petróleo, e pelas instruções fornecidas pelo sindicato.

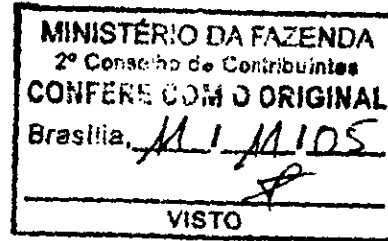
É importante esclarecer que, o próprio DNC – Departamento Nacional de Combustíveis (atual ANP – Agência Nacional de Petróleo) por meio de Ofício/DNC/CGPR/nº 124/97, de 24/06/1997, expressamente informou que *o preço do óleo combustível até 1A (BFP), continua sendo tabelado, conforme Portaria nº 238, de 26/09/95.* Por outra frente, a interessada informa que no Processo nº 10735.001168/97-15, decorrente de auto de infração contra a SUFERCO, pelos mesmos fundamentos já havia sido autuado e exigido o FINSOCIAL do período de 12/89 a 03/92 e a própria Delegacia de Julgamento no Rio de Janeiro julgou improcedente o lançamento.

Penso correta a interpretação da interessada quando alega insujeição passiva, tendo em vista que pelo regime de substituição tributária, a obrigação de recolhimento da contribuição para a COFINS é da distribuidora de combustíveis, e que pela Portaria nº 238, de 1995, no período de que consta dos autos, estava tabelado o preço de venda a varejo do óleo combustível – BFP.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10735.001172/97-84
Recurso nº : 126.591
Acórdão nº : 203-10.305



Em face do exposto, voto no sentido de excluir do lançamento os períodos anteriores a 05/91, pela decadência, e no mais dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 2005.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ