Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 30 / 04 / 08
Rubrica

Processo nº : 10768.013197/2001-18
Recurso nº : 137.446
Acórdão nº : 204-02.446

Recorrente : AXA SEGUROS BRASIL S/A (Nova denominação: Azul Companhia de Seguros Gerais)
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28 / 02 / 08
Maria Luzimar Novais
Mat. Seg. 91641

PIS. DECADÊNCIA LANÇAMENTO. A decadência do direito da Fazenda constituir crédito tributário relativo ao PIS dá-se, quando não houver antecipação de pagamento, em cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AXA SEGUROS BRASIL S/A (Nova denominação: Azul Companhia de Seguros Gerais).

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.

Henique Pinheiro Torres
Presidente

Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta, Júlio César Alves Ramos, Leonardo Siade Manzan, Aírton Adelar Hack e Flávio de Sá Munhoz.

Processo nº : 10768.013197/2001-18
Recurso nº : 137.446
Acórdão nº : 204-02.446

Recorrente : AXA SEGUROS BRASIL S/A (Nova denominação: Azul Companhia de Seguros Gerais)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra a r. decisão que manteve o lançamento de ofício de PIS, relativamente aos períodos de apuração compreendidos entre dezembro de 1991 a dezembro de 1992, ao argumento de que estaria decaído o direito da Fazenda constituí-los, uma vez passados mais de cinco anos entre a ocorrência do fato gerador e a ciência do lançamento, esta em 19/11/2001 (fl. 48).

O lançamento foi levado a efeito motivado (fls. 43 e 44) no fato de que o contribuinte teria levantado o depósito judicial na ação em que discutia a constitucionalidade da cobrança daquela contribuição pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, porém sem efetuar seu recolhimento na modalidade PIS-repique, nos termos da Lei Complementar nº 07/70.

Houve arrolamento de bem (fl. 136) para recebimento e processamento do recurso.

É o relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
08 / 02 / 08
Maria [illegible] Gouvêa
Mat. Siape 91641

Processo nº : 10768.013197/2001-18
Recurso nº : 137.446
Acórdão nº : 204-02.446

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE

Entende a decisão *a quo* que o prazo decadencial do PIS é de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, com fundamento no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Com a devida *vênia*, divirjo desse entendimento. Ocorre que dúvida não há que desde a edição da Carta Política de 1988 as contribuições sociais passaram a ser espécies tributárias[1], quando passou a ser cediço que a redação do artigo 5º do CTN estava superada. Assim, desde então, adota o sistema jurídico pátrio a teoria quinária das espécies tributárias.

Sendo o PIS uma espécie de contribuição social, por conseguinte um tributo, a ela se aplica o ordenamento jurídico tributário. E o artigo 146, III, 'b', da Constituição Federal de 1988, estatui que somente lei complementar pode estabelecer norma geral em matéria tributária que verse sobre decadência.

E para mim, estreme de dúvidas, que a matéria da decadência é norma geral de direito tributário, ao contrário da r. decisão, conforme se depreende da sua fundamentação. A conseqüência danosa desse entendimento é a oportunidade que se abre para que cada ente tributante possa editar leis sobre prazos decadenciais em relação aos tributos de suas competências, o que poderia levar à existência, em tese, de mais de cinco mil prazos decadenciais diferentes em relação, v.g, ao IPTU, dado o número de municípios hoje existentes. Poderia permitir, também, que o Congresso Nacional editasse tantos prazos decadencias distintos quantos fossem os tributos de competência da União. Ou seja, um verdadeiro caos, que só conduz em um sentido: a insegurança jurídica aliada à falta de racionalização do sistema tributário, já deveras complexo e inacessível ao homem médio brasileiro.

Aliomar Baleeiro[2] já nos ensinava que desde a Constituição Federal de 1946, o veículo das normas gerais de direito financeiro e de direito tributário são as leis complementares da União, com natureza de lei Nacional. Dizia ele que a CF prevê a edição de normas gerais que obrigam as diferentes esferas legiferantes, permitindo, assim, ao traçarem diretrizes comuns, não só o controle mais eficiente das finanças públicas como também o planejamento global para a otimização e racionalização da arrecadação tributária e dos atos financeiros estatais.

E, nesse sentido, valho-me de Eurico de Santi, que em sua obra "Decadência e Prescrição no Direito Triutário Brasileiro"[3], história o termo "normas gerais de direito financeiro", quando examina trechos do Parecer de Aliomar Baleeiro

---

[1] Conforme entendimento do STF no Recurso Extraordinário 146.733, embora esse julgado seja relativo à COFINS, mas ambas espécies de contribuições sociais.
[2] *Direito Tributário Brasileiro*, atualizado por Misabel Derzi – 11ª. ed. 13ª tiragem, Rio de Janeiro, Forense, 2003, p. 42.
[3] 1ª. ed, São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 84/85.

justificando a Emenda 938 e o próprio Projeto do atual CTN, fragmento que a seguir transcrevo:

> *Justificação da emenda 938 ao projeto da Constituição de 1946, sobre normas gerais de direito financeiro:*
>
> *"...visa a disciplinar uniformentente em todo o país as regras gerais sobre a formação das obrigações tributárias, prescrição, quitação, compensação, interpretação, etc evitando o pandemônio resultante de disposições diversas, não só de um estado para outro, mas até dentro do mesmo estado, conforme seja o tributo em foco. Raríssimas pessoas conhecem o Direito Fiscal positivo do Brasil, tal a Babel de Decretos-leis regulamentos colidentes, em sua orientação geral".*
>
> ....
>
> *Em matéria financeira, nesta época de aviões, quem cortar o Brasil de norte a sul ou de leste a oeste conheceá o império de mais de 2000 aparelhos fiscais, pois que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Muncípios se regem por textos diversos de direito tributário, muito embora todos eles se entronquem ou pretendam entroncar-se na Constituição Federal, como primeira fonte jurídica da imposição. Cada Estado ou Município regula diversamente os prazos de prescrição, as regras da solidariedade, o conceito de fao gerador, as bases de cálculo dos impostos que lhe forem distribuídos, etc.*.(grifei)

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28 / 02 / 06
Maria Helena Novais
Mat. Siape 91641

E, adiante em sua obra, o autor paulista conclui que a edição de lei complementar em relação às normas gerais de direito tributário não maculam o pacto federativo ou a isonomia dos entes públicos[4], mas, muito pelo contrário, delimitam o pacto e racionalizam o sistema jurídico tributário nacional, evitando ao máximo possível, como diria Becker, o carnaval tributário. Assim se expressa o citado autor:

> *Note-se que, com esse sentido, a expressão cunhada por ALIOMAR BALEEIRO, de que derivou a expressão normas gerais em matéria de legislação tributária, não arranha o pacto federativo, como querem aqueles que levam em consideração apenas os Incisos I e II do Art. 146. Pelo contrário, funciona, como expediente demarcador desse pacto, posto que, com sua generalidade, além de uniformizar a legislação, evitando eventuais conflitos interpretativos entre as pessoas políticas, garante o postulado da isonomia entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios.*

No mesmo sentido se posiciona Luciano Amaro[5], quando afirma:

> *É, ainda, função típica da lei complementar estabelecer* normas gerais de direito tributário *(art. 146, III). Em rigor, a disciplina "geral" do sistema tributário já está na Constituição; o que faz a lei complementar é, obedecido o quadro constitucional, aumentar o grau de detalhamento dos modelos de tributação criados pela Constituição Federal. Dir-se-ia que a Constituição*

[4] Essa é a fundamentação daqueles que defendem a leitura dicotômica do art. 146 da CF, como Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Roque Carraza, José Roberto Vieira e Maria do Rosário Esteves.
[5] *Direito Triutário Brasileiro*, 7.ed., São Paulo, Saraiva, 2001, p. 165.

desenha o perfil dos tributos (no que respeita à identificação de cada tipo tributário, aos limites do poder de tributar etc.) e a lei complementar adensa os traços gerais dos tributos, preparando o esboço que, finalmente, será utilizado pela lei ordinária, à qual compete instituir o tributo, na definição exaustiva de todos os traços que permitam identificá-lo na sua exata dimensão, ainda abstrata, obviamente, pois a dimensão concreta dependerá da ocorrência do fato gerador que, refletindo a imagem minudentemente desenhada na lei, dará nascimento à obrigação tributária.

A par desse adensamento do desenho constitucional de cada tributo, as normas gerais padronizam o regramento básico da obrigação tributária (nascimento, vicissitudes, extinção), conferindo-se, dessa forma, uniformidade ao sistema tributário nacional.

Ainda na vigência da Constituição anterior, discutiu-se sobre a abrangência que teria a lei complementar então prevista no art. 18, § 1º, daquela Constituição. Embora a doutrina se tenha inclinado para a identificação de três funções (estabelecer normas gerais, regular as limitações constitucionais e dispor sobre conflitos de competência), alguns juristas sustentaram haver apenas duas funções: editar normas gerais para regular as limitações e para compor conflitos" (sublinhei).

No mesmo rumo asseverou Souto Maior Borges[6], quando afirmou:

Diversamente (em relação às normas gerais de direito financeiro), *ocorre com as normas gerais de direito tributário que, materialmente e formalmente, são leis nacionais. As normas gerais de direito tributário, ex vi do art. 18, § 1º, somente podem ser instituídas por um processo formal específico: a lei complementar.*

E, por fim, conlcui o mestre pernambucano:

...o âmbito material de validade tanto da norma geral de direito tributário, quanto da norma geral de direito financeiro, e portanto os respectivos âmbitos de aplicação, transcendem o campo dos interesses exclusivos da União.

A Constituição atual (art. 146, III, "c") procurou não deixar as dúvidas que, a nosso ver, já inexistiam no texto anterior (art. 18, § 1º), consoante demonstrara Hamilton Dias de Souza[7], que assim manifestou-se:

O objetivo (das normas gerais de direito tributário) *da norma constitucional é permitir – além da regulação das limitações e conflitos de competência – que a lei de normas gerais complete a eficácia de preceitos expressos e desenvolva princípios decorrentes do sistema. Tal objetivo tem em vista a realidade brasileira, onde a multiplicidade de municípios, e mesmo de estados membros exige uma formulação jurídica global , que garanta a unidade e racionalidade do sistema".*

[6] In *Lei Complementar Tributária*, São Paulo, RT, 1975, p. 96/97.
[7] "Normas Gerais de Direito Tributário", *in Direito Tributário*, São Paulo, Bushatsky, 1973, vol. 2, p.30-35.

Em remate, quanto a este tema, fico, consoante dizeres de Paulo de Barros Carvalho, com a "escola bem comportada do Direito Tributário brasileiro", pois minha posição pessoal é que as hipóteses listadas nas alíneas do art. 146, III, da Carta Federal, somente podem ser veiculadas por meio de lei complementar nacional.

E hoje o CTN, ao menos em seu Livro Segundo, é lei nacional e, materialmente, lei complementar, veiculando normas sobre decadência, quer em seu art. 173, crer pela leitura feita do art. 150, § 4º, para os tributos lançados por homologação. Não vejo como não dar eficácia a norma decadencial prevista no CTN, em detrimento daquela prevista em lei ordinária, independentemente da espécie tributária que estejamos versando. Por isso minha divergência com a ínclita relatora, vez ela entender que a Lei nº 8.212/91 é que dispõe sobre a decadência das contribuições sociais.

Assim, ao PIS aplicam-se as normas sobre decadência dispostas no CTN, estatuto este recepcionado com o status de lei complementar, não podendo ser dado vazão ao entendimento de que norma mais específica mas com o status de lei ordinária possa sobrepujar o estatuído em lei complementar, conforme rege nossa Lei Fundamental.

Nesse sentido, posto que versando sobre contribuições, embora com outra destinação (o financiamento da seguridade social) o entendimento do TRF da 4ª Região, aresto[8], cuja ementa abaixo transcrevo:

> *"Contribuição Previdenciária. Decadência.*
>
> *Com o advento da Constituição Federal de 1988, as constribuições previdenciárias voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos os princípios previstos na Constituição e no Código Tributário Nacional.*
>
> *Inexistindo antecipação do pagamento de contribuições previdenciárias, o direito da Fazenda Pública onstituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Aplicação do art. 173, I, do CTN. Precedentes."*
>
> *Dessarte, à matéria decadência tributária, aplica-se o CTN. Embora claudicante quanto à decadência em tributos lançados por homologação, veio recentemente a Primeira Seção do STJ posicionar-se em sentido contrário ao anteriormente, quando então entendia que "Não tendo a homologação expressa, a extinção do direito de pleitear a restituição só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela data em que se deu a homologação tácita...".*[9]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
08 02 08

[8] Ap. Cível 97.04.32566-5/SC, 1ª Turma, rel. Desemb. Dr. Fábio Bittecourt da Rosa.
[9] Acórdão em Embargos de Divergência em Recurso Especial 54.380-9/PE, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, j. 30/05/95, DJU 1 07/08/95, p. 23.004.

A decisão nos Embargos de Divergência 101407/SP no Resp 1998/0088733-4, julgado em 07/04/2000, publicado no DJ de 08/05/2000 (pag. 53), relatado pelo Ministro Ari Pargendler, votado à unanimidade, ficou assim ementada:

> *"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTOPOR HOMOLOGAÇÃO.*
>
> *Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos."*

Considerando que a ciência do auto de infração deu-se em **19/11/2001**, e o fato gerador mais recente refere-se ao perído de apuração **dezembro de 1992**, é de ser reconhecida a preclusão temporal do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário constante deste processo.

CONCLUSÃO

Forte no exposto, **DOU PROVIMENTO AO RECURSO PARA DECLARAR A DECADÊNCIA TOTAL DO LANÇAMENTO.**

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.

JORGE FREIRE

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Brasília, 08 / 02 / 08