



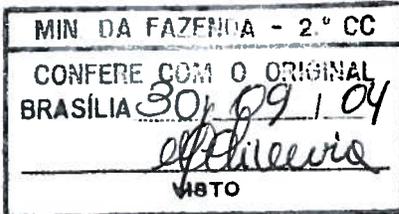
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

Recorrente : COMSHELL SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA  
Recorrida : DRJ - II no Rio de Janeiro - RJ



**PIS . DECADÊNCIA .** 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. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. 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.

**PIS. JUROS DE MORA. APLICABILIDADE.** Somente o depósito integral efetuado nos termos do inciso II do artigo 151 do CTN tem o condão de sustar a fluência dos juros de mora.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COMSHELL SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes I) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso quanto a decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa (Relatora), Luciana Pato Peçanha Martins e Emanuel Carlos Dantas de Assis. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor; e II) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto aos juros de mora. Fez sustentação oral pela recorrente, a Drª Anete Mair Medeiros de Pontes Vieira.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004

*Leonardo de Andrade Couto*  
Leonardo de Andrade Couto

Presidente

*Maria Cristina Roza da Costa*  
Maria Cristina Roza da Costa

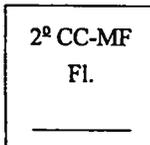
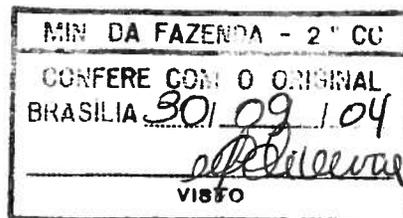
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

Recorrente : COMSHELL SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro -RJ, referente à constituição de crédito tributário por falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de junho a dezembro de 1994 e de janeiro de 1997 a janeiro de 1999, no valor total de R\$3.651.600,99, cuja ciência se deu em 11/12/2001.

Abaixo, reproduzo esboço do relatório da decisão *a quo*:

*"1.2 Informa a fiscalização que o interessado no curso da fiscalização apresentou cópias dos autos do mandado de segurança nº 2000.02.01.047147-5 (18ª Vara Federal, Seção Judiciária do Rio de Janeiro/RJ, fls. 63/118) por meio do qual o contribuinte pleiteia o direito de não se submeter ao recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep, até a entrada em vigor da Emenda Constitucional nº 20/98, dado que não se enquadraria no conceito de empregador, sujeito passivo do tributo, na forma determinada pela antiga redação do artigo 195, I, da Constituição Federal. E após a vigência da citada EC, igualmente não podia recolher tal exação, dada sua condição de instituição de assistência social imune à referida contribuição, nos termos do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. No mesmo mandamus, na hipótese de que não lhe fosse reconhecido tais pleitos, pediu o contribuinte que, após a entrada em vigor da EC nº 20/98, lhe fosse garantido o direito de calcular e recolher a contribuição tomando como base de cálculo a receita bruta operacional como definida na legislação do imposto de renda então em vigor, desconsiderando-se, por consequência, a Lei nº 9.701/98.*

*1.3 A autuação, segundo informa o referido TVF, fundamentou-se nos comandos constitucionais encontrados inicialmente na Emenda Constitucional de Revisão – ECR nº 01, de 01/03/1994, e posteriormente nas Emendas Constitucionais – EC nºs 10, de 04/03/1996, e 17, de 22/11/1997 (...)*

*1.4 Observa-se que a autuação, em resumo, cingiu-se a apurar a citada contribuição fazendo incidir a alíquota própria (0,75% de jun/94 a jan/99) sobre a chamada receita bruta operacional dos períodos lançados, sem a multa de ofício, em face de o interessado, quanto à matéria lançada, ser beneficiário, por meio do mandado de segurança citado, de provimento judicial suspensivo permitindo-o a não recolher a citada exação nos moldes aqui lançado."*

Na impugnação alegou:

- decadência do período compreendido entre junho e dezembro de 1994, face ao lançamento efetuado em 11/12/2001;
- indevida a cobrança de juros de mora em lançamento com exigibilidade suspensa por força de medida liminar;



Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

- c) é entidade fechada de previdência privada, sem fins lucrativos, enquadrando-se como entidade de assistência social e não como instituição financeira, a impugnante frui da imunidade do § 7º, daquele dispositivo constitucional;
- d) inexistência de empregados à época dos fatos geradores; e
- e) que houve desrespeito à Constituição, quanto à fundamentação da cobrança na EC nº 10/96, visto que ela fez iniciar seus efeitos em 1º de janeiro de 1996, quando só foi publicada em 07/03/1996, ofendendo os princípios da irretroatividade da norma, da anterioridade, da não surpresa e da segurança jurídica.

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão assim ementada:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 30/06/1994 a 31/12/1994, 31/01/1997 a 31/01/1999*

*Ementa: DECADÊNCIA.*

*O prazo decadencial das contribuições sociais, dentre elas o PIS/Pasep, é de 10 anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído.*

*INCONSTITUCIONALIDADE.*

*As argüições de inconstitucionalidade não são oponíveis na esfera administrativa, incumbindo ao Poder Judiciário apreciá-las.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 30/06/1994 a 31/12/1994, 31/01/1997 a 31/01/1999*

*Ementa: AÇÃO JUDICIAL. LANÇAMENTO. JUROS.*

*A suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente de mandado de segurança, sem depósito do montante integral, não suspende a fluência dos juros moratórios.*

*CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.*

*A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual – antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.*

*Lançamento Procedente”.*

Intimada a conhecer da decisão em 27/02/2003, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 31/03/2003, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, dissentindo somente quanto a manutenção do crédito tributário no ano de 1994, que considera decaído e a formalização da exigência de juros de mora.

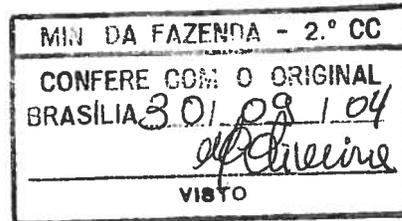
A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 342.

É o relatório.

MIN DA FAZENDA - 2.º CC  
CONFERE COM O ORIGINAL



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo n<sup>o</sup> : 10768.015030/2001-91  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.824  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-09.639

### VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

As matérias postas em litígio nos presentes autos cingem-se à decadência da contribuição para o PIS no período de junho a dezembro de 1994, em razão de a lavratura do auto de infração haver ocorrido em 11/12/2001 e a cobrança de juros de mora sobre crédito tributário com a exigibilidade suspensa por força de liminar em mandado de segurança.

Quanto à decadência, o Código Tributário Nacional - CTN, no § 4º do artigo 150, estipulou regra geral de prazo à homologação dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, deixando, porém, facultado ao legislador ordinário a prerrogativa de determinar, de modo específico, prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, como previsto no artigo 142 do mesmo diploma legal.

O PIS constitui-se em contribuição destinada à seguridade social como já decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, em decisão proferida em sessão plenária e unânime, no RE n<sup>o</sup> 138.284/CE, relatado pelo Ministro Carlos Velloso, em cujo voto assim se manifesta, no item VI:

*“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.”*

O Poder Legislativo votou e o Poder Executivo sancionou a Lei n<sup>o</sup> 8.212, de 26/07/1991 que dispôs sobre a organização da seguridade social.

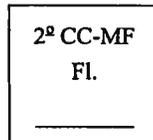
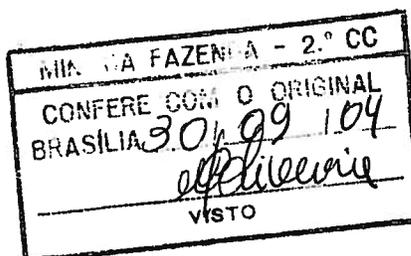
O artigo 22 da referida lei estabelece como contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, percentuais a serem aplicados sobre parcelas de remunerações pagas. No artigo 23, estabelece que as contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, são calculadas mediante a aplicação das alíquotas de 2% sobre a receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei n<sup>o</sup> 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-Lei n<sup>o</sup> 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores (FINSOCIAL) e 10% sobre o lucro líquido do período-base antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei n<sup>o</sup> 8.034, de 12 de abril de 1990 para as empresas em geral e de 15% para as empresas do sistema financeiro nacional

Já no art. 27, amplia o leque das receitas da Seguridade Social ao estabelecer outras oito modalidades de receitas, dentre as quais, o inciso VIII relaciona, genericamente, outras receitas previstas em legislação específica.

Neste caso, conforme entendeu o Ministro do Supremo Tribunal Federal retrocitado, a contribuição para o PIS também se insere entre as contribuições para a seguridade social, uma vez que advinda do faturamento, prevista em legislação específica e destinada, por força do artigo 239 da Constituição Federal, a financiar a seguridade social, através do seguro desemprego.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

Consoante o permissivo contido no susomencionado artigo do CTN, as contribuições destinadas à seguridade social têm o prazo de decadência regulado pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, sendo estabelecido em dez anos contados da data de ocorrência do fato gerador para que seja constituído o crédito, não cabendo à autoridade administrativa, por lhe faltar competência, o exame de sua constitucionalidade, bem como, já afirmado, negar-lhe vigência.

Reproduz-se o teor do referido artigo:

*"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;"*

Nesse diapasão, concluo pela inoccorrência da decadência como defendido pela recorrente.

Quanto à aplicação de juros de mora sobre o crédito tributário lançado, cuja exigibilidade encontra-se suspensa em razão de medida liminar em mandado de segurança, tem-se que somente o depósito do montante integral, nos termos do inciso II do artigo 151, tem o condão de afastar a sua aplicação.

Nesses termos, determina o artigo 63 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

*"Art. 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.*

*§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição."*

Em razão do disposto no artigo 161 do CTN, devem ser aplicados os juros de mora, ao aduzir que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, *seja qual for o motivo determinante da falta.*

Admitido por força do inciso II do artigo 151 citado que somente o depósito em montante integral do crédito tributário susta a fluência dos juros de mora, correto o lançamento como efetuado, não comportando retificação a decisão da autoridade *a quo.*

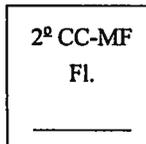
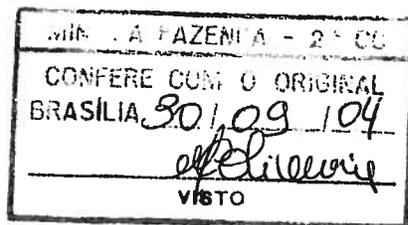
Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 16 de junho de 2004

MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

### VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ DESIGNADA QUANTO A DECADÊNCIA

A ciência do auto de infração se verificou em 19/10/2001, exigindo-lhe a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de apuração de 01/07/1991 a 19/10/1996. Defendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, face à figura da decadência, para os períodos até 09/1996.

Com relação ao período anterior à vigência da Lei nº 8.212/91, registre-se que entendiam algumas Delegacias da Receita Federal que a contribuição para o extinto FINSOCIAL e para o PIS/PASEP, já tinham regras próprias de decadência. Com efeito, o DL nº 2.049/83, art. 3º, (FINSOCIAL) e o DL nº 2.052/83, também pelo seu art. 3º (PIS/PASEP), assim dispunham:

*Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior.*

Os dois diplomas legais, cujo artigo 3º tem a mesma redação, estabeleceram, prazo "prescricional" de dez anos, a contar da data do vencimento para recolhimento das respectivas contribuições. Nesse sentido, o Primeiro Conselho de Contribuintes, quando recebeu a competência para julgar os recursos da espécie (Portaria MF 531/93), entendeu que a decadência do FINSOCIAL e do PIS/PASEP ocorre no prazo de cinco anos, de acordo com o CTN (Ac. 103-17.067, 103-17.068, 103-17.085 e 103-17.106, no entendimento de que o art. 3º dos Decretos- Leis nºs 2.049/83 e 2.052/83 não trata de decadência e sim de prescrição. A ementa, comum a essas decisões, possui a seguinte redação:

*Não tratando o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 de prazo de decadência, mas sim de prescrição, o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento da contribuição para o PIS decai no prazo de cinco anos, conforme estabelece o Código Tributário Nacional.*

No mais, com relação ao período posterior à vigência da Lei nº 8.212/91, esta Câmara, no passado, por meio do Acórdão nº 203-08.265 (Sessão de 19/06/2002), já se posicionou no sentido de que as contribuições sociais, devem seguir as regras inerentes aos tributos, e neste caso, as do CTN<sup>1</sup>. A ementa desse Acórdão possui a seguinte redação:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Min. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30/09/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

*"Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. As contribuições sociais, dentre elas a "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. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149 da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição Federal, 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. Preliminar acolhida. PIS. (...)"*

Também 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).

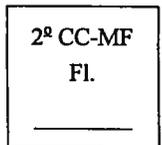
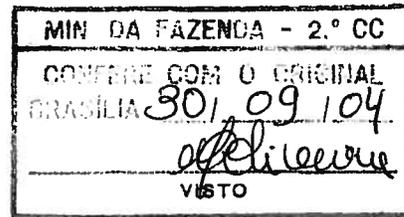
Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, parágrafo 4º; e 173, inciso I; do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 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 a 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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

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.<sup>2</sup>

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.<sup>3</sup>

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

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

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 STJ<sup>4</sup> que reconheceram, no passado<sup>5</sup> o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier<sup>6</sup>, 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, parágrafo 4º, do CTN, se refere 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, CTN). Reitera ainda que, aludem as decisões à "faculdade de rever o

<sup>2</sup> Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

<sup>3</sup> Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

<sup>4</sup> Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ – Resp. 58.918 –5/RJ.

<sup>5</sup> atualmente, veja-se; RE 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em REsp 101.407-SP (98 88733-4).

<sup>6</sup> Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" – Dialética nº 27, pág. 7/12



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30 09 104
<i>Albuquerque</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

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 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 Xavier <sup>7</sup>, 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 insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, parágrafo 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, parágrafo 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 o PIS, deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica 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 são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem mencionados dispositivos legais, *verbis*:

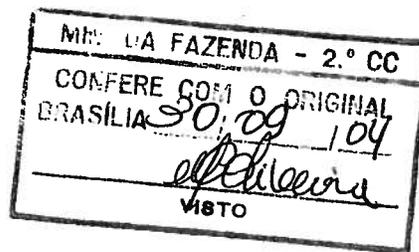
*"ART.33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar 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)*

<sup>7</sup> Idem citação anterior



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 10768.015030/2001-91  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.824  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-09.639



2º CC-MF  
Fl.

*“ART. 45 - O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

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

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

*§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.*

*§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.*

*§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei n<sup>o</sup> 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 do PIS, a aplicabilidade do mencionado art. 45, tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Por outro lado, ainda que assim não o fosse, ou seja, mesmo que pudesse ser defensável a aplicabilidade do art. 45 da Lei n<sup>o</sup> 8.212/91 haveria que se observar o disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30/09/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

Em análise à jurisprudência administrativa, verifica-se que o Conselho de Contribuintes, já se manifestou, no sentido favorável ao contribuinte, conforme se verifica através do Acórdão nº 101-91.725, sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida:

*FINSOCIAL FATURAMENTO - DECADÊNCIA: Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.*

Também, nesse mesmo sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 09/11/98, Recurso nº RD/101-1.330, Ac. CSRF/02-0.748, assim se manifestou:

*"DECADÊNCIA - Por força do disposto no art. 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à Lei Complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição, decadência, é de se observar prazo decadencial de cinco anos conforme art. 150, parágrafo 4º do CTN. Lei nº 5.172/66. Recurso a que se nega provimento."*

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 para o Programa de Integração Social – PIS 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.

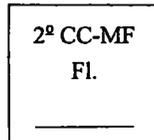
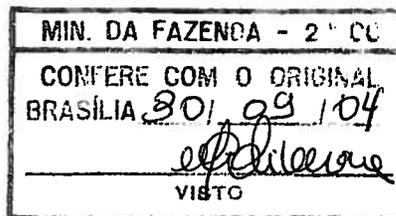
Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

*"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*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

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

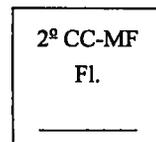
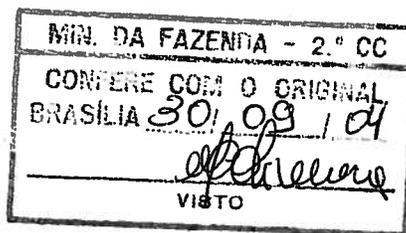
Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte :

*“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*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 10768.015030/2001-91  
Recurso n<sup>o</sup> : 123.824  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-09.639



*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.*

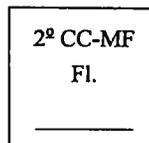
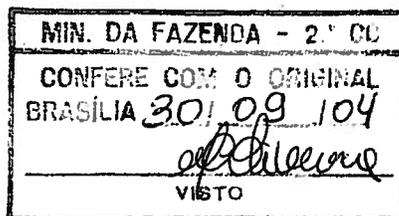
*Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".*

*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,*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639



*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."*

*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 conseqüência, 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*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 10768.015030/2001-91  
Recurso nº : 123.824  
Acórdão nº : 203-09.639

*autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".*

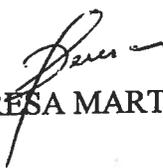
*O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade 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 relativamente à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, para os fatos geradores ocorridos no período até 09/1996 vez que a ciência ao auto de infração se verificou em 19/10/2001, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

