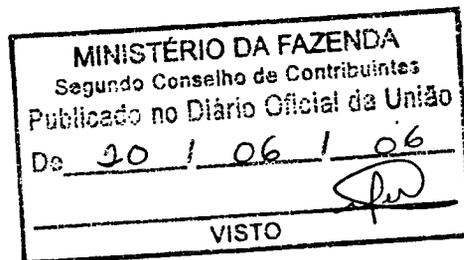




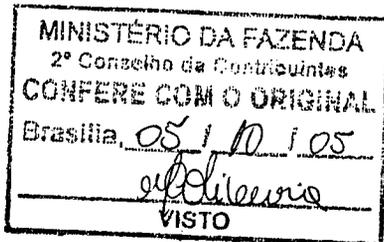
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : BANCO PEBB S.A.
Recorrida : DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ



PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato. **Preliminar rejeitada.**

PERÍCIA. A perícia é reservada à análise técnica dos fatos, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. Não compete ao Conselho de Contribuintes se pronunciar sobre Pedido de Compensação, exceto em sede de Recurso Voluntário interposto contra decisão da primeira instância que apreciou manifestação de inconformidade relativa ao Pedido.

PIS . DECADÊNCIA. 06/94 a 10/95. 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. 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.

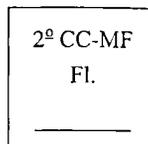
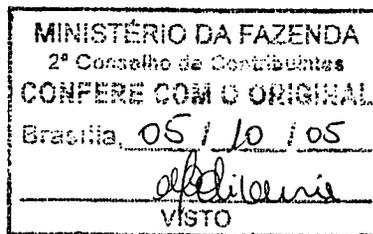
JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, apenas se a lei não dispuser de modo diverso os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês, sendo legítimo o emprego da taxa SELIC, nos termos da legislação vigente.

Recurso provido em parte.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
BANCO PEBB S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade; e, quanto ao mérito, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso, para acolher a decadência para os fatos geradores até outubro/95.** Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator) e Antonio Bezerra Neto. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Leonardo de Andrade Couto declarou-se impedido de votar.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2005.

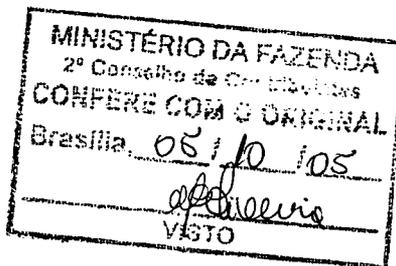

Antonio Bezerra Neto
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Silvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Cesar Piantavigna.
Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10768.022084/00-14

Recurso nº : 124.666

Acórdão nº : 203-10.243

Recorrente : BANCO PEBB S.A.

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 121 a 126, relativo à Contribuição para o PIS Faturamento, períodos de apuração 06/94 a 09/94, 12/94 a 08/95, 10/95 e 12/95, no valor total de R\$1.021.600,78, incluindo juros de mora.

Por bem descrever o que consta dos autos, adoto e reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 361/363):

2. *Relata o autuante, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 114 a 120, que o crédito tributário lançado no presente auto de infração está com a exigibilidade suspensa por força de Medida Liminar concedida nos autos do processo judicial – Mandado de Segurança nº 94.0045984-0 da 5ª Vara Federal/Rio de Janeiro.*

3. *Sobre o processo supracitado, informa que:*

3.1 *Tem por objeto o direito de calcular e recolher a contribuição para o Pis de acordo com as disposições da Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94 e da legislação do imposto de renda nela referida, face à inconstitucionalidade das Medidas Provisórias nºs. 517/94, 543/94, 567/94, 597/94, 636/94 e 678/94;*

3.2 *A autoridade judicial de 1ª instância concedeu a segurança determinando que a autoridade coatora efetuassem a cobrança do PIS, limitando temporalmente a incidência ao prazo de noventa dias posterior à edição da lei decorrente da aprovação da Medida Provisória, considerando a base de cálculo instituída pela ECR nº 1/94 e da legislação do imposto de renda em vigor;*

3.3 *Essa sentença foi mantida pelo Tribunal Regional Federal - 2ª Região;*

3.4 *Na ocasião do presente lançamento, a ação encontrava-se em fase de exame de admissibilidade de Recurso Extraordinário.*

4. *Sobre a auditoria expõe que:*

4.1 *A ação fiscal foi motivada pelas verificações preliminares efetuadas em atenção ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 2000-00.070-0;*

4.2 *O contribuinte, em 14/06/2000, foi intimado a apresentar demonstrativo, em forma de planilha, conforme modelo anexo ao Termo de Intimação, a fim de evidenciar, de forma clara e inequívoca, a base de cálculo do PIS para o período de junho de 1994 a dezembro de 1999, de acordo com a legislação vigente;*

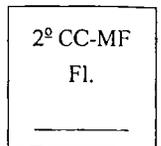
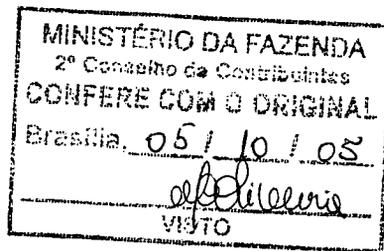
4.3 *Em atendimento à referida intimação o contribuinte apresentou as planilhas de fls. 13 a 21;*

4.4 *Com base nos dados das citadas planilhas e nas informações obtidas nos sistemas informatizados da SRF, provenientes das declarações entregues pelo contribuinte, foi confeccionada a planilha de fls. 110/111, onde se nota, para vários períodos de apuração, divergência entre os valores de PIS declarados e os devidos;*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10768.022084/00-14
Recurso n^o : 124.666
Acórdão n^o : 203-10.243



4.5 Tais divergências devem-se ao fato de o contribuinte ter declarado o PIS em conformidade com os pedidos feitos nas ações judiciais, e não seguindo o disposto na legislação então vigente;

4.6 A planilha de fls. 112/113 mostra as bases de cálculo do PIS lançado de ofício;

4.7 Na determinação das referidas bases de cálculo, foram considerados os valores de PIS já declarados em DCTF (Declaração de Contribuições e Tributos Federais);

4.8 Considerando o período de abrangência de cada ação judicial e o fato de alguns créditos tributários terem sido lançados com a exigibilidade suspensa, por força de decisão judicial, os lançamentos de ofício foram efetuados em cinco autos de infração, sendo o presente referente ao período de 06/1994 a 12/1995.

5. Como consta na "Descrição dos fatos e enquadramento legal", às fls. 122, a exigência foi efetuada com fulcro:

5.1 no art. 1º da Medida Provisória nº 517, de 31/05/1994, e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.701, de 17/11/1998;

5.2 no art. 3º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970, alterado pelo art. 72, inciso V, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal, de 1988, com a redação dada pela Emenda Constitucional de Revisão nº 01, de 01/03/1994;

5.3 no art. 1º da Medida Provisória nº 1.001, de 19/05/1995, e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.701, de 17/11/1998.

6. Cientificada em 24/11/2000 (fls. 127), a interessada, inconformada, apresentou, em 26/12/2000, a impugnação de fls. 149/160, na qual:

6.1 Invoca a preliminar de decadência do direito de efetuar os lançamentos referentes aos fatos geradores ocorridos no período de junho de 1994 a novembro de 1995, tendo em vista que a ciência do presente auto de infração ocorreu em 20/11/2000, sendo que para sustentar a sua tese faz citações de jurisprudência administrativa;

6.2 Requer a nulidade do lançamento alegando ter havido cerceamento do direito de defesa, visto que as informações contidas nas planilhas de fls. 110 a 113, bem como os esclarecimentos constantes do Termo de Verificação Fiscal de fls. 114 a 120, não são bastantes para informar a contento ao defendente sobre as razões que ensejaram a alteração de sua apuração do PIS;

6.3 Requer, com base no art. 18 de Decreto nº 70.235/72 (com a redação dada pela Lei 8.748/93) a realização de diligência e/ou perícia, para que o perito ou diligenciante, de posse dos documentos de informação e recolhimento do autuado, assim como pelo exame dos dados contábeis pertinentes, inclusive no tocante às compensações autorizadas por medida judicial, informar, em relação aos períodos de junho/1994 a dezembro/1999, se existem débitos remanescentes relativos ao PIS;

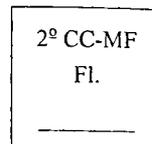
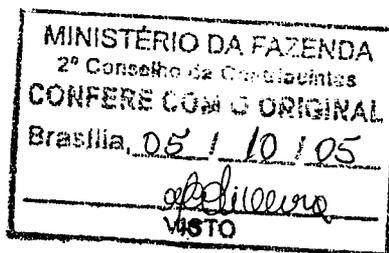
6.4 Alega já ter recolhido o valor referente ao mês de junho/94, anexando, às fls. 169/170, cópia do recibo de entrega da DCTF referente ao mês de julho/94 e do Darf correspondente ao recolhimento do PIS nela declarado como devido;

6.5 Aduz que a diferença indicada no mês de julho/94 é referente, exclusivamente, à confusão entre os critérios de mensuração UFIR x REAIS, e que o valor em UFIR foi efetivamente recolhido, conforme demonstrado na planilha de fls. 171 e Darf de fls. 172;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



6.6 Informa que em relação ao mês de agosto/94 o autuante não considerou no cômputo da base de cálculo do PIS a exclusão do valor referente à "Reversão de Provisão", o qual foi devidamente contabilizado, conforme demonstrado às fls. 174/175;

6.7 Alega já ter recolhido o valor referente ao mês de setembro/94, anexando, às fls. 176/177, planilha de cálculo e cópia do Darf;

6.8 Aduz que os valores recolhidos referentes aos meses de janeiro/95 a novembro/95 foram efetuados com base na receita de prestação de serviços, conforme medida judicial, anexando, às fls. 180, planilha de cálculo destes valores;

6.9 Informa ser beneficiário de medida judicial específica, concedida no processo nº 95.0043925-5, já julgado em 1ª e 2ª instâncias, que lhe confere o direito de compensar créditos fiscais no âmbito do PIS;

6.10 Alega que a desconsideração, por parte do autuante, das compensações por ele efetuadas acarretou a exigência de parcelas já quitadas e incidência ilegal de multa sobre valores sujeitos à específica medida judicial;

6.11 Se insurge contra a aplicação de juros de mora sobre o lançamento efetuado com exigibilidade suspensa, por infringir o disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96;

6.12 Aduz que a utilização da taxa SELIC como juros moratórios desobedece a regra contida nos artigos 161, §1º do CTN e 192, § 3º da Constituição Federal.

A DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 358/372, julgou o lançamento procedente em parte para excluir o valor igual a R\$11.472,59, relativo à reversão de provisão no período de apuração 08/94. No mais, manteve-o com exigibilidade suspensa, até decisão final a ser proferida pelo Poder Judiciário.

Não reconheceu a decadência, por considerar o PIS uma contribuição para a seguridade social, inserida no art. 195 da Constituição Federal, e por entender que o prazo para o seu lançamento é de dez anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte, na forma da Lei nº 8.212/91, art. 45, e do Decreto-Lei nº 2.052/83, art. 3º.

Rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento, não vislumbrando o alegado cerceamento do direito de defesa já que os dados constantes da Planilha de fls. 110 a 113 foram fornecidos pelo próprio contribuinte, através das planilhas de fls. 15 a 21 e das DCTFs por ele apresentadas. Além do mais, o Termo de Verificação Fiscal de fls. 114 a 120 é detalhado, descrevendo claramente cada passo da auditoria, até a apuração do valor lançado.

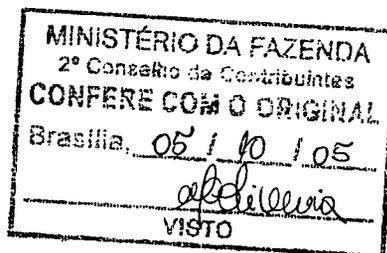
Também rejeitou a perícia, por entendê-la prescindível. Levou em conta, mais uma vez, que os dados utilizados pela fiscalização foram fornecidos pela própria impugnante (ver fls. 15 e 16), tendo o autuante excluído os valores já declarados em DCTF. Também consignou que os pagamentos e compensações que teriam sido efetuados pela autuada e não considerados pelo autuante podem ser comprovados por meio de documentação específica, a ser apresentada juntamente com a impugnação. (Darf, lançamento contábil da compensação, demonstrativos das compensações efetuadas, comprovação do reconhecimento creditório do valor utilizado na compensação, etc.)

A primeira instância descartou a igualdade de objetos entre a impugnação e a ação judicial, verificando que a primeira não é voltada contra a Medida Provisória nº 517/94 e



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



2º CC-MF
Fl.

reedições, cuja constitucionalidade está sendo questionada no Judiciário (refere-se ao Mandado de Segurança nº 94.0045984-0, que visa o recolhimento do PIS com base na ECR nº 1/94 e legislação do Imposto sobre a Renda nela referida, sem as alterações da referida MP). Neste ponto observou que, além das alegações contra a aplicação de juros de mora sobre o lançamento efetuado com exigibilidade suspensa e contra a taxa SELIC, as demais são referentes à desconsideração, por parte do autuante, de pagamentos, compensações e exclusões da base de cálculo efetuadas pela interessada.

Essas demais questões são tratadas detalhadamente nos itens 31 a 49 da decisão recorrida, sob o título “Da Desconsideração de Pagamentos, Compensações e Exclusões”, que verificou não ter a fiscalização excluído da Receita Operacional Bruta, no período de apuração 08/94, o valor correspondente à Reversão de Provisões Operacionais, igual a R\$1.020.961,76 e contabilizado na rubrica 7.1.9.90.00-9, que de acordo com o disposto no art. 1º, inciso I, da MP nº 517, de 31/05/1994, pode ser deduzido para cômputo da base de cálculo do PIS. Daí o provimento parcial.

No mais, a DRJ interpretou que a aplicação de juros de mora sobre o lançamento efetuado com exigibilidade suspensa não infringe o art. 63 da Lei nº 9.430/96, que o art. 161 do CTN determina o acréscimo de tais juros sobre o crédito não integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta, e que a taxa Selic, aplicada com base nos arts. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, está em consonância com o art. 161, § 1º, do CTN. Quanto à arguição de inconstitucionalidade contra a lei que dispõe sobre a utilização da taxa Selic como juros de mora, observou não ser passível de apreciação neste contencioso administrativo.

O Recurso Voluntário de 381/392, tempestivo (fls. 374, 377 e 381), após ressaltar que o procedimento fiscal culminou com a lavratura de cinco autos de infração - cujos períodos de apuração foram divididos conforme as três Ações Judiciais de nºs 94.0045984-0 (períodos de 06/94 a 12/95, objeto do lançamento em tela), 96.0010645-2 (01/96 a 05/96, com exigibilidade suspensa, e 06/96 a 07/97, sem suspensão) e 98.0001524-8 (07/97 a 01/98, com exigibilidade suspensa, e 02/98 a 12/99, sem suspensão) -, e esclarecer que apresentou uma única impugnação para todos, passa a tratar especificamente deste.

Repete as alegações de decadência, nos termos da impugnação, e de nulidade do lançamento, neste ponto aduzindo que a decisão recorrida, no que analisou a compensação alegada, mas não contemplada no lançamento, resulta em confusão causada pelo procedimento irregular adotado na autuação, em especial pela equivocada idéia de embasar cinco lançamentos em único Termo de Verificação Fiscal.

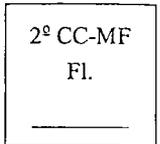
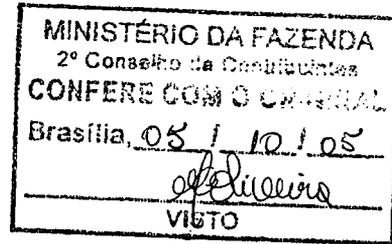
Também insiste no pedido de diligência e/ou perícia, afirmando que a negativa por parte da primeira instância cerceia o direito de defesa.

Passa então a repetir os supostos erros contidos no lançamento, nos termos da impugnação, acrescentando que as DCTFs apresentadas foram preenchidas incorretamente, visto que informavam os valores dos tributos considerando a data de pagamento, e não a do fato gerador. Afirma que a documentação já acostada aos autos esclarece a questão, porém apresenta com este Recurso documentos mais específicos (fls. 409/470, contendo balancetes mensais de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



maio a setembro de 1994, demonstrativos com a base de cálculo do PIS, “outro demonstrativo de apuração (em verdade o correto)” e cópias de DARFs).

No final a recorrente insurge-se novamente contra o emprego da taxa Selic como juros de mora em créditos tributários.

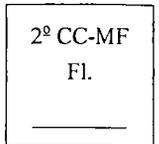
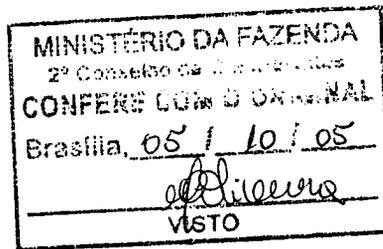
Informação à fl. 558 esclarece acerca do regular arrolamento de bens, realizado simultaneamente para este Processo e os de nºs 10768.022087/00-02 e 10768.022085/00-79.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



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

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

As questões a serem enfrentadas podem ser divididas em quatro, a saber: 1) preliminar de nulidade do lançamento e o pedido de perícia; 2) prazo decadencial do PIS, que a recorrente entende ser de cinco anos; 3) erros apontados no levantamento fiscal; e 4) taxa Selic, cuja utilização como juros de mora sobre créditos tributários a recorrente julga impossibilitada.

**PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO E SOLICITAÇÃO PERÍCIA:
REJEIÇÃO**

A recorrente arguiu a nulidade do lançamento, aduzindo que a fiscalização causou confusão ao ter embasado em único Termo de Verificação Fiscal os cinco lançamentos efetuados.

Todavia, acontece o contrário: em vez causar confusão, a circunstância de ter sido lavrado um só Termo contribui para uma melhor compreensão da ação fiscal. É que no referido Termo é detalhada toda a legislação do período fiscalizado, com as várias alterações ocorridas, bem como são analisadas as ações judiciais relacionadas.

Outrossim, o Auto de Infração contestado atende plenamente ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Foi lavrado por servidor competente, possui todos os elementos exigidos, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato.

O lançamento decorre das diferenças entre os valores declarados pelo contribuinte, em conformidade com as ações judiciais, e os apurados pela fiscalização segundo a legislação vigente, independentemente dos questionamentos judiciais.

Com base nos dados fornecidos pela contribuinte por meio das planilhas de fls. 13/21 e em informações obtidas nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal, também provenientes de declarações entregues pela contribuinte, foi confeccionada a planilha de fls. 110/111, onde são demonstradas, para os vários períodos de apuração, divergências entre os valores de PIS declarados e os devidos. Por fim, a planilha de fls. 112/113 demonstra as bases de cálculo da Contribuição lançada.

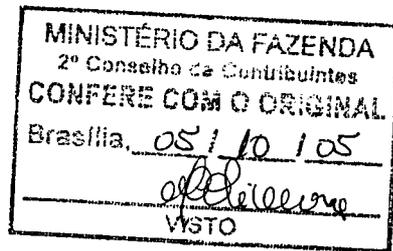
A par do Termo de Verificação Fiscal e dos demonstrativos acima mencionados, inexistente qualquer dúvida quanto ao pressuposto fático do lançamento e à base de cálculo apurada. Além do mais, a contribuinte exerceu plenamente o direito de defesa, demonstrando conhecer toda a matéria objeto da autuação.

Assim, por inexistir o cerceamento de direito alegado, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



2º CC-MF
Fl. _____

Quanto à diligência e/ou perícia solicitada, é despicienda, como já ressaltado na decisão recorrida. Por isto rejeito a solicitação, destacando que o indeferimento do mesmo pleito pela primeira instância não implicou em preterição do direito de defesa.

Como os pagamentos e compensações alegados podem ser todos comprovados mediante a documentação correlata, que deveria ter sido apresentada pela recorrente, não carece seja realizada qualquer diligência.

DECADÊNCIA DO PIS

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

No caso dos autos não ocorreu a caducidade do PIS, cujo prazo é dez anos, a contar do fato gerador. Como a ciência do lançamento ocorreu em novembro de 2000, e o período de apuração mais antigo é 06/94, nenhum período foi atingido pela decadência.

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

Dispõe o referido texto legal:

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

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

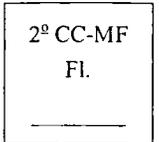
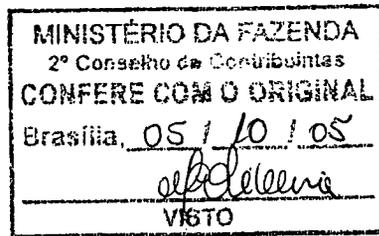
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

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

A despeito de posições divergentes, entendo que o art. 146, III, "b", da Constituição Federal, ao estatuir que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência, não veda que prazos decadenciais específicos sejam determinados em lei ordinária.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243

Apenas no caso de normas gerais é que a Constituição exige lei complementar. Destarte, enquanto o CTN, na qualidade de lei complementar, estabelece a norma geral de decadência em cinco anos, outras leis podem estipular prazo distinto, desde que tratando especificamente de um tributo ou de uma dada espécie tributária. É o que faz a Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre as contribuições para a seguridade social.

Ressalte-se a dicção do art. 146, III, “b”, da Constituição, segundo o qual “Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”. Este dispositivo constitucional não se refere, especificamente, aos prazos decadencial e prescricional. Destarte, o prazo de decadência e prescrição geral de cinco anos até poderia não constar do CTN. Neste sentido as palavras de Roque Antonio Carraza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1997, p. 438/484:

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

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

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

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

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

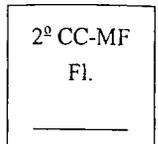
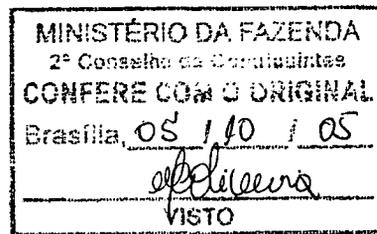
Coalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar – que editará as normas gerais – com as do legislador ordinário – que elaborará as normas específicas – para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.

A norma geral, disse o grande Pontes de Miranda: “é uma lei sobre leis de tributação”. Deve, segundo o meu entendimento, a lei complementar prevista no art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



prescrição; dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar, por igual, regras a respeito do reinício do curso da prescrição.

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

(...)

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

Quanto ao enquadramento do PIS como contribuição para a Seguridade Social, não deveria existir qualquer dúvida face ao art. 239 da Constituição, que o destina para o seguro-desemprego e abono-desemprego. Ambos integram a assistência social que, como é cediço, é um dos três segmentos da Seguridade Social (os outros dois são saúde e previdência, na forma dos arts. 194 a 294 da Constituição).

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

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

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

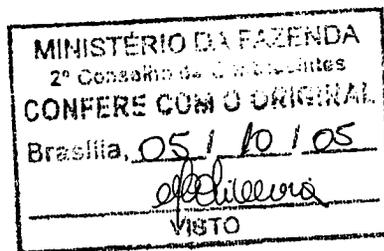
Independentemente do núcleo da hipótese de incidência ser próprio de imposto, taxa ou mesmo contribuição de melhoria, se o tributo for destinado à Seguridade Social, passa a assumir o regime próprio dessa subespécie tributária, que inclui a anterioridade nonagesimal, a imunidade específica das entidades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

O antigo Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF), atual Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), é um tributo concreto que serve de forma perfeita para ilustração do exposto acima. É que, tanto na antiga versão de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



2º CC-MF
Fl.

imposto quanto na atual de contribuição, esse tributo possui exatamente os mesmos aspectos materiais (fato gerador, de forma simplificada) e quantitativo (base de cálculo e alíquota). Em ambas as versões o núcleo da hipótese de incidência é a “movimentação ou transmissão de valores e de créditos e de direitos de natureza financeira”,¹ e a base de cálculo o valor da transação financeira.

Levando-se em conta o critério estrutural, não há qualquer dúvida: tanto o IPMF quanto a CPMF é imposto, dado que o núcleo da hipótese de incidência está desatrelado de qualquer atividade estatal relacionada com o contribuinte. Todavia, o regime jurídico de um é distinto do regime jurídico do outro: no IPMF a aplicação dos recursos era desvinculada, podendo a União gastá-los onde necessário, desde que em conformidade com a lei orçamentária, enquanto na CPMF há vinculação legal dos gastos, parte para a saúde, parte para a previdência social;² o IPMF obedecia à anterioridade de que trata o art. 150, III, “b”, da Constituição, aplicável a todas as espécies e subespécies tributárias afora as contribuições para Seguridade Social (as contribuições sociais “gerais” também seguem a anterioridade do art. 150, III, “b”, em vez da nonagesimal), enquanto a CPMF obedece à anterioridade mitigada ou nonagesimal do art. 195, § 6º, da Constituição; ao IPMF aplica-se a imunidade própria dos impostos, na forma art. 150, VI, da Constituição, enquanto à CPMF a imunidade do art. 195, § 7º.

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

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

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

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I. - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória. II. - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" e de igual

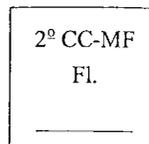
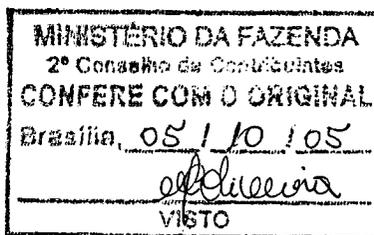
¹ Cf. a LC nº 77, de 13/03/1993, que com base na EC nº 3, de 17/03/93, instituiu o IPMF, e o art. 74 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, acrescentado pela EC nº 12, de 15/08/1996, que estabeleceu a cobrança da CPMF pelo período máximo de dois anos, depois prorrogado por mais 36 meses, cf. a EC nº 21, de 18/03/1999, equivalente ao art. 75 do ADCT. Em seguida a CPMF foi novamente prorrogada pelas EC nºs 37/2002 e 42/2003, esta última dando-lhe um prazo até 31/12/2007.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18. III. - Não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias. IV. - Precedentes do S.T.F.: ADIn 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIn 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25.5.98. V. - R.E. conhecido e provido, em parte. (STF, Pleno, RE 232896/PA, Relator Min. CARLOS VELLOSO, Julgamento em 02/08/1999, DJ DATA-01-10-1999 PP-00052 EMENT VOL-01965-06 PP-01091, consulta ao site www.stf.gov.br em 13/06/2004).

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

IV. As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a1. Contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei nº 7.689, o PIS e o PASEP (CF, art. 239). Não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º); a2. Outras da seguridade social (art. 195, parág. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, pela exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º; art. 154, I); a3. Contribuições sociais gerais (art. 149): o FGTS, o salário-educação (art. 212, parág. 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao princípio da anterioridade.

(...)

O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições de seguridade social. Sua exata classificação seria, entretanto, ao que penso, não fosse a disposição inscrita no art. 239 da Constituição, entre as contribuições sociais gerais.

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

Destarte, rejeito a alegação de decadência.

DEMAIS ALEGAÇÕES

Com relação aos erros apontados contra o levantamento fiscal, a recorrente nada acrescenta à impugnação. No Recurso reproduz, inclusive, a alegação relativa à reversão de provisões operacionais no período de apuração 08/94, cujo valor já foi excluído pela primeira instância.

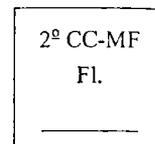
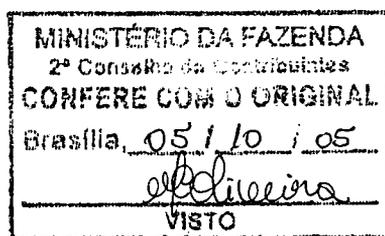
A decisão recorrida também trata minuciosamente, nos itens 31 a 35, 38 e 39, das alegações de que pagamentos relativos aos períodos de apuração 06/94, 07/94 e 09/94 teriam sido desprezados pela fiscalização, demonstrando a improcedência do alegado.

Por outro lado, a afirmação genérica da recorrente, de que as DCTFs apresentadas foram preenchidas incorretamente, visto que informavam os valores dos tributos considerando a data de pagamento em vez da do fato gerador, não restou comprovada. Os documentos acostados ao Recurso (fls. 409/470) não servem para tanto. ∴



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



Quanto à compensação invocada, autorizada judicialmente na Ação Ordinária nº 95.0043925-5, deve seguir o rito próprio. No processo específico de compensação os créditos apurados poderão ser utilizados para liquidação do lançamento em tela.

Como se sabe, os pedidos de compensação devem ser analisados primeiramente pela Delegacia ou Inspeção da Receita Federal, cujo indeferimento pode ser seguido de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento e posterior Recurso Voluntário, se for o caso. Somente por ocasião do Recurso, então, é que cabe a este Conselho se pronunciar, sob pena de supressão de instância.

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

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

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

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

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

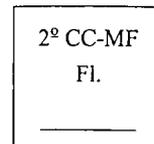
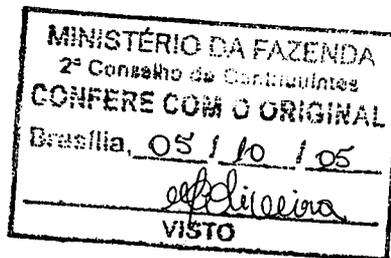
A referendar o emprego da taxa Selic, trago à colação decisão recente do Superior Tribunal de Justiça, onde já é pacífico o seu emprego nas restituições e compensações, a partir de 01/01/96. O julgado abaixo deixa assentado que o mesmo tratamento deve ser dado aos créditos tributários em favor da Fazenda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

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. TAXA SELIC. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10768.022084/00-14
Recurso n^o : 124.666
Acórdão n^o : 203-10.243



CDA. CERTEZA E LIQUIDEZ. SÚMULA N. 7/STJ. COTEJO ANALÍTICO NÃO DEMONSTRADO.

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

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

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

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

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

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

Por último cabe destacar que nos lançamentos para prevenir a decadência os juros de mora devem incidir, na forma do art. 161 do CTN. A interpretação mais abalizada leva à conclusão de que, além do depósito integral, a outra exceção a inibir os juros de mora é o processo de consulta à legislação tributária. Observe-se o referido artigo:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

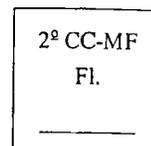
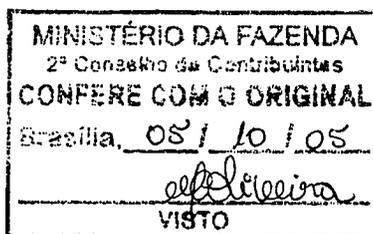
§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Segundo o *caput* do art. 161 os juros de mora são exigidos "seja qual for o motivo determinante da falta". A exceção admitida refere-se à pendência de resposta a consulta sobre a legislação tributária, formulada pelo contribuinte. Enquanto não respondida a consulta, o Fisco se constitui em mora com relação ao consulente. Por dar causa a uma eventual demora no recolhimento do tributo objeto da consulta – se acaso a resposta for para pagar mais do que o contribuinte entende dever, nos termos da consulta formulada – é que não cabe ao Fisco exigir juros de mora.

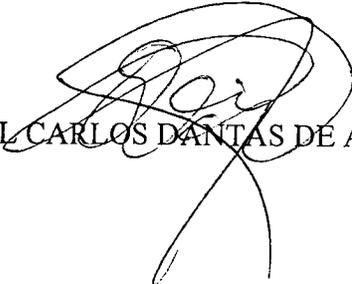


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



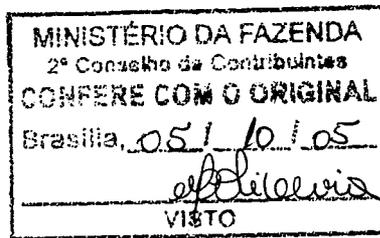
Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.
Sala das Sessões, em 16 de junho de 2005.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ DESIGNADA QUANTO A DECADÊNCIA

Ouso divergir do ilustre e respeitável Conselheiro somente quanto ao prazo de contagem da decadência.

Consta dos autos que a ciência do lançamento ocorreu em nov/2000 envolvendo período de 06/94 a 12/95. Entendo ter ocorrido a extinção do crédito em face da decadência, para os períodos anteriores a 10/995.

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.³

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.⁴

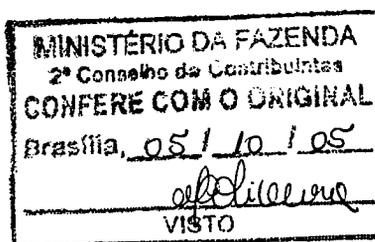
³ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

⁴ 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^o : 10768.022084/00-14
Recurso n^o : 124.666
Acórdão n^o : 203-10.243



2º CC-MF
Fl.

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 n^o 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 n^o 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.

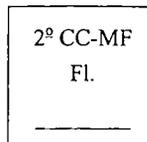
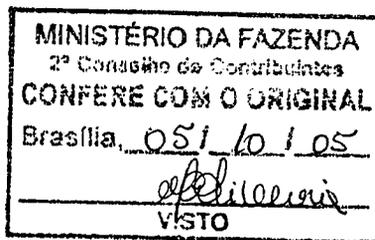
§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10768.022084/00-14
Recurso n^o : 124.666
Acórdão n^o : 203-10.243



§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei n^o 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*:

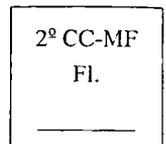
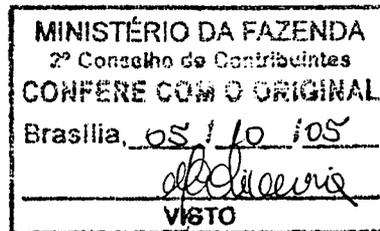
“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, 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 : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



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.”*

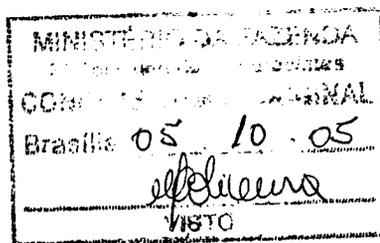
Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e reproduzo em parte :

“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 prevista no art.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



2º CC-MF
Fl.

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, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

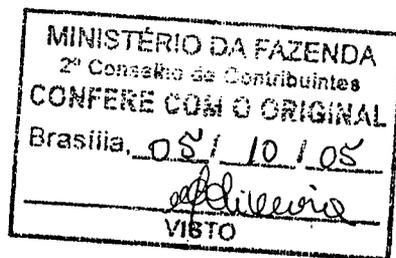
Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10768.022084/00-14
Recurso n^o : 124.666
Acórdão n^o : 203-10.243



2º CC-MF
Fl.

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)

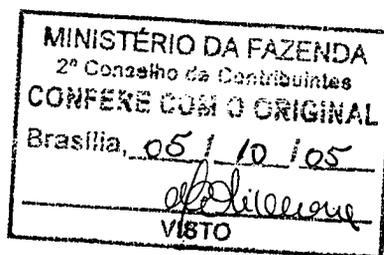
Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação (...). opera-se pelo ato em que a referida 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10768.022084/00-14
Recurso nº : 124.666
Acórdão nº : 203-10.243



2º CC-MF
Fl.

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 até 10/1995, eis que a ciência do auto de infração foi em novembro de 2000, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2005.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ