



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10768.040232/90-30  
Recurso nº : 201-001272  
Matéria : PASEP  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS.  
Recorrida : 1ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 12 de abril de 2005  
Acórdão nº : CSRF/02-01.908

PASEP – DECADÊNCIA. PRAZO. O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao PIS extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Adriene Maria de Miranda, e, no mérito, por maioria se votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Antonio Carlos Atulim, que deu provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

LEONARDO DE ANDRADE COUTO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros, JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, HENRIQUE PINHEIRO TORRES, e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10768.040232/90-30  
Acórdão nº : CSRF/02-01.908  
  
Recurso nº : 201-001272  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração referente ao PASEP compreendendo os períodos de apuração de janeiro /1983 a dezembro/1988.

Após algumas correções formais, o Órgão julgador de primeira instância apreciou a impugnação e considerou que os períodos de apuração até julho/1998 estariam alcançados pela decadência e a exigibilidade em relação a eles deveria ser cancelada. No que se refere ao período de agosto/1998 a dezembro/1988, a exigência foi mantida.

O valor mantido foi transferido para os autos do processo 10768.007114/99-94 a fim de dar prosseguimento aos procedimentos de cobrança. A parcela exonerada foi objeto de recurso de ofício.

Na apreciação do recurso de ofício, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes prolatou o Acórdão 201-75.319 e reformou a decisão da instância de piso considerando que a ciência do Auto de Infração deu-se em 13/12/1990 e que, portanto, sob a ótica do § 4º do art. 150 do CTN, a decadência alcançaria os períodos de janeiro/1983 a novembro/1985. Assim, em relação à decisão de primeira instância, o Conselho de Contribuintes restabeleceu a exigência no período de dezembro/1985 a julho/1988 e manteve o entendimento pela decadência para o período de janeiro/1983 a novembro/1985.

Em relação aos períodos do lançamento original (janeiro/1983 a dezembro/1988) tem-se:

PERÍODO	HISTÓRICO DA EXIGÊNCIA
janeiro/1983 a julho/1988.....	exonerado pela DRJ
agosto/1988 a dezembro/1988.....	mantido pela DRJ
dezembro/1985 a julho/1988.....	restabelecido pelo CC
janeiro/1983 a novembro/1985.....	exonerado pela DRJ e CC

Inconformado, o representante da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 778/791) questionando o Acórdão na parte que considera ocorrida a decadência para o período de janeiro/1983 a novembro/1985. Alega o Sr. Procurador que, para as contribuições sociais, aplica-se o prazo decadencial de dez anos estabelecido no art. 45 da Lei nº 8.112/91 e do qual já tratava o Decreto-Lei nº 2.052/83.

Através do Despacho nº 201-564 (fls. 792/795), a Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o Recurso apresentado.

É o Relatório.



Processo nº : 10768.040232/90-30  
Acórdão nº : CSRF/02-01.908

## VOTO

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

O presente caso envolve uma questão de natureza processual que deve ser analisada antes do mérito. Isso porque trata-se de recurso especial interposto contra parte do Acórdão 201- 75.319 que negou provimento ao recurso de ofício.

Discute-se o cabimento de tal recurso. Isso porque muitos opinam pela impossibilidade, entendendo que a decisão do Conselho de Contribuintes em recurso de ofício seria decisão de primeira instância e, tendo aquele sido improvido, não haveria interesse do sujeito passivo em interpor recurso voluntário. Assim, a decisão seria definitiva. Os defensores dessa tese consideram que o duplo grau de jurisdição administrativa em matéria tributária é uma garantia constitucional reservada ao sujeito passivo.

Ouso discordar. Penso que uma definição do tema não pode ser adotada sem a égide do Decreto nº 70.235, de 24 de agosto de 1972. O artigo 25 desse diploma legal estabelece:

*"Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:*

*I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;*

*II - em segunda instância, aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, com a ressalva prevista no inciso III do § 1º.*

*§ 1º Os Conselhos de Contribuintes julgarão os recursos, de ofício e voluntário, de decisão de primeira instância, observada a seguinte competência por matéria:*

*(.....) (grifos acrescentados)*

Vê-se que a norma regulamentadora do processo administrativo fiscal determina como sendo de segunda instância a decisão do Conselho de Contribuintes que aprecia recurso de ofício. Quando o Decreto nº 70.235/72 continha em seu bojo a previsão do pedido de reconsideração, essa definição ficava ainda mais clara. Examinando-se em conjunto os artigos 36 e 37 do Decreto, antes da Lei nº 8.541/92, verifica-se:

*Art. 36. Da decisão de primeira instância não cabe pedido de reconsideração.*

*Art. 37. O julgamento nos Conselhos de Contribuintes far-se-á conforme dispuserem seus regimentos internos.*

*(.....)*

*§ 3º Caberá pedido de reconsideração, com efeito suspensivo, no prazo de trinta dias, contados da ciência:*

*I - de decisão que der provimento a recurso de ofício;*

Ora, se a decisão fosse de primeira instância, não poderia haver a previsão do pedido de reconsideração.

Processo nº : 10768.040232/90-30  
Acórdão nº : CSRF/02-01.908

No que se refere ao duplo grau de jurisdição, já se manifestou o STF no sentido de que tal instituto não é garantido ao sujeito passivo no âmbito do processo administrativo.

Em voto proferido no Acórdão CSRF/01-05.128, o Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS apresenta sólidos argumentos que, a meu ver, encerram definitivamente a questão:

.... a Procuradoria da Fazenda Nacional só atua em segunda instância, nos Conselhos de Contribuintes, e em instância especial, na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

.... o recurso especial da fazenda Nacional tanto pode suscitar dissídio jurisprudencial, como contrariedade à lei ou à evidência das provas.

.... mesmo no caso de recurso especial da Procuradoria fundado em divergência jurisprudencial, parece-me legítimo o interessa da Fazenda Nacional, na medida em que, não raro, os órgãos julgadores de primeira instância adotam entendimento amplamente dominante nos Conselhos de Contribuintes, que posteriormente vem a ser alterado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

.... a prevalecer o entendimento da corrente ora vencida, estar-se-ia retirando da Câmara Superior de Recursos Fiscais a sua principal atribuição, qual seja, a de garantir as uniformização da jurisprudência administrativa.

Pelo exposto, entendo ser cabível o recurso e voto pelo conhecimento do mesmo.

No mérito, a natureza tributária das contribuições sociais coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional.

O § 4º do mencionado artigo trata do prazo de homologação do lançamento aí entendido aquele concedido à Administração para manifestar-se quanto à antecipação de pagamento efetuada pelo sujeito passivo. Esse dispositivo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

“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.”* (grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no faturamento:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada



Processo nº : 10768.040232/90-30  
Acórdão nº : CSRF/02-01.908

*pelo art. 22, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;*

II - .....

O Decreto-Lei nº 1.940/82 regulamenta o Finsocial. Posteriormente, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 criou a Cofins e determinou que essa contribuição seria cobrada em substituição àquela. Assim dispõe o art. 9º da LC:

*Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída. (grifo nosso).*

Vê-se, portanto, que sob a ótica da Lei 8.212/91 a contribuição para a Seguridade Social calculada sobre o faturamento é o Finsocial, posteriormente substituído pela Cofins. Não há menção ao PIS/Pasep.

É certo que o CTN concedeu à lei ordinária a possibilidade de estabelecer prazo decadencial diferente daquele originariamente previsto no § 4º do art. 150 daquele diploma legal. No entanto, não se pode perder de vista que está-se tratando de uma excepcionalidade.

Sob essa ótica, constatando-se que a Lei nº 8.212/91 em nenhum de seus dispositivos trata do PIS/Pasep, considerar-se que o prazo decadencial previsto no art. 45 daquela norma aplicar-se-ia a essa contribuição seria um abuso interpretativo à concessão feita pelo CTN.

O tema do prazo decadencial tem grande importância na relação fisco-contribuinte, inclusive pelo impacto no princípio da segurança jurídica. Sendo assim, o tratamento da matéria é prerrogativa da norma positivada. Não havendo disposição expressa no texto legal, não se pode definir o prazo decadencial com base em interpretação do alcance da lei.

Entendo, destarte, que ao prazo decadencial do PIS/Pasep deve ser aplicada a regra geral quinquenal estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN. No que tange ao entendimento jurisprudencial no STJ, o prazo decenal já foi de há muito superado por manifestações posteriores desse tribunal. Sob esse mesmo prisma, o Decreto-Lei nº 2.052/83, além de não tratar especificamente de prazo decadencial, não se aplica ao caso por ser anterior à vigente Constituição Federal, a qual modificou significativamente o enfoque das Contribuições Sociais dentro do Sistema Tributário Nacional.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões em 12 de abril de 2005.

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

