

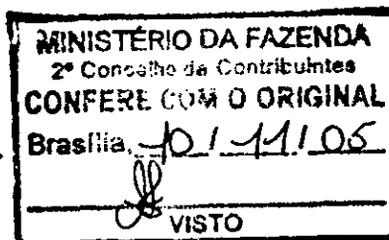


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346

Recorrente : NICCHIO SOBRINHO CAFÉ LTDA.
Recorrida : DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ



PIS. DECADÊNCIA. 07/93 A 08/93. 1. 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. 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.

SEMESTRALIDADE. PRECLUSÃO. Se o ato administrativo não está conforme a lei, deve o julgador manifestar-se, independentemente de ter sido ou não alegado pela parte.

BASE DE CÁLCULO. Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, há de se concluir que "faturamento" representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP nº 1.212/95, quando, a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

PIS/FATURAMENTO. ALÍQUOTA. PERÍODO ANTERIOR A FEVEREIRO DE 1996. Face à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, a alíquota do PIS Faturamento, até fevereiro de 1996, antes da entrada em vigor da Lei nº 9.715/98, conversão da Medida Provisória nº 1.212/95, é de 0,75%, consoante a Lei Complementar nº 17/73.

Recurso provido em parte.

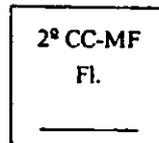
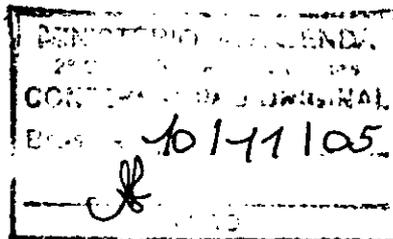
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **NICCHIO SOBRINHO CAFÉ LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso para acolher a decadência para os períodos de apuração até agosto de 1993. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator) e Antonio Bezerra Neto que afastavam a decadência



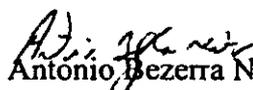
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



(tese dos dez anos); e b) em dar provimento ao recurso para reconhecer a semestralidade. Vencido o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator) que votou para não aplicar a semestralidade de ofício. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora-Designada

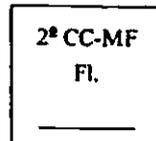
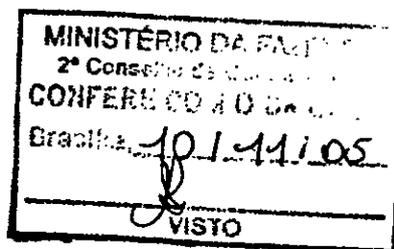
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Mauro Wasilewski (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346

Recorrente : NICCHIO CAFÉ S/A – EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 86/101, com ciência em 18/09/98, relativo à Contribuição para o PIS/Faturamento, períodos de apuração 07/93 a 02/94, 04/94 a 05/95, 07/95 e 08/95, no valor total de R\$ 224.473,62, incluindo juros de mora e multa de ofício.

O lançamento decorre de falta de recolhimento. Como se depreende a partir dos demonstrativos de fls. 93/101, os valores foram apurados à alíquota de 0,75%, incidente sobre a base de cálculo do mês de ocorrência do fato gerador e com vencimento no mês imediatamente posterior, ou seja, sem a aplicação da chamada semestralidade. Dos valores devidos foram deduzidos os pagamentos discriminados às fl. 85 (valores totais, incluindo multa e juros), com comprovantes às fls. 77/81.

Impugnando o lançamento (fls. 104/108), a autuada argúi o seguinte, conforme o relatório da decisão recorrida, que reproduzo (fls. 114/115):

O Ilustre Autuante em sua acusação, omitiu que o motivo do suposto débito é originado da desconsideração de sua parte da alíquota de 0,65% utilizada pela autuada, para a alíquota de 0,75%, sem no entanto mencionar qual o embasamento legal para tal procedimento;

- O recolhimento com base na alíquota de 0,65% adotado pela recorrente, está embasado nos dispositivos contidos nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449/88, ambos considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em 1993, destarte, confirmada tal situação pela Resolução nº 49/95 do Senado Federal;*

- A recorrente, procedeu o recolhimento do PIS dentro dos procedimentos estritamente legais, embasado na legislação vigente, não existindo qualquer recolhimento a menor;*

- Em função da decisão do STF, não pode o poder tributante exigir recolhimento com base na Lei Complementar nº 07/70, que determinava a alíquota de 0,75% sobre o faturamento, face as disposições do art.5º, inciso XXXVI da Constituição Federal (direito adquirido);*

A situação implica no entendimento de que revogada a lei vigente, não pode prevalecer a legislação anterior, sob pena de se impor penalidade àquele sujeito passivo que agiu de boa-fé;

- Inclusive, o poder tributante reconhecendo a anomalia, editou a MP 1.212/95, determinando novas alíquotas e formas de cálculo para o PIS, sendo importante frisar a manutenção do percentual de 0,65% sobre o faturamento das empresas que vendem bens e serviços;*

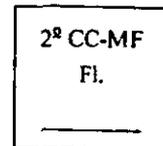
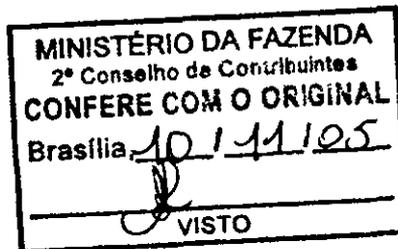
Diante do exposto, requer que seja declarado insubsistente o presente auto de infração, por lhe faltar pressupostos legais que o ampare.

Nos termos do Acórdão de fls. 112/117, por unanimidade de votos a DRJ julgou o lançamento procedente.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



Interpretou que a legislação cuja execução foi suspensa por Resolução do Senado perde totalmente a eficácia, desde a sua instituição, face aos efeitos *ex tunc* do ato senatorial. Nesse sentido menciona o entendimento de Gilmar Ferreira Mendes, em sua obra intitulada Controle de Constitucionalidade – Aspectos Jurídicos e Políticos, Editora Saraiva, São Paulo, 1990, bem como voto do Ministro Celso de Mello, do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 136.215-RJ.

Neste caso voltam a ser aplicados, em toda a sua integralidade, o restante do ordenamento jurídico afetado, que o legislador intentara modificar. Assim, como os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, julgados inconstitucionais, não revogaram a Lei Complementar nº 7/1970, esta volta a ser aplicada na sua totalidade, incluindo sua alíquota.

O Recurso Voluntário de fls. 121/123, tempestivo (fls. 112, 120 e 121), insiste na improcedência do lançamento, com as mesmas alegações da peça impugnatória.

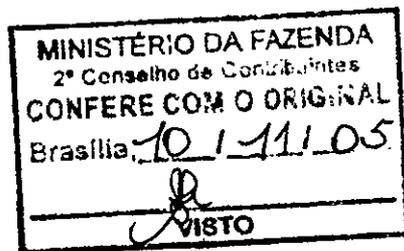
As fls. 124/129 informam sobre o arrolamento de bens necessário.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS V ENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA E SEMESTRALIDADE DO PIS

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

Levando em conta que a decadência deve ser reconhecida de ofício e é matéria polêmica nesta Terceira Câmara, e que a semestralidade do PIS não foi tratada expressamente no Recurso, as matérias a tratar são três: decadência; aplicação da semestralidade (ou não), quando não requerida expressamente; e alíquota do PIS, no período anterior a fevereiro de 1996.

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 18/09/98 (fl. 86), e o período de apuração mais antigo é 07/93, 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."

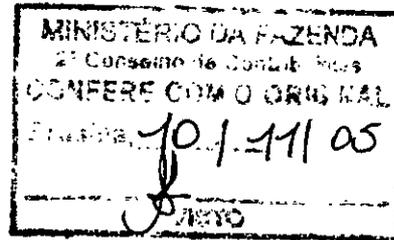
Observe-se que a norma inserta no inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91 corresponde à do art. 173, I, do CTN, com a diferença de que a Lei Complementar estabelece regra geral, a atingir todos os tributos para os quais lei específica não determine prazo especial, enquanto que a Lei nº 8.212/91 é própria 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 do 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



2º CC-MF
Fl.

decadência, não veda que prazos decadenciais específicos sejam determinados em lei ordinária. 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 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 : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346

| |
|--|
| MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, ____/____/____ VISTO |
|--|

| |
|--------------------------|
| 2º CC-MF Fl. _____ |
|--------------------------|

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 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).

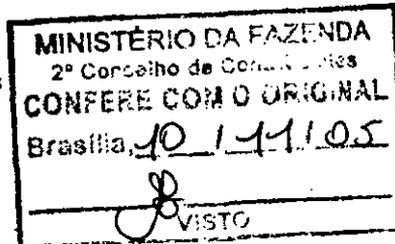
Nos termos da Constituição, para que um determinado tributo seja classificado como contribuição importa tão-somente a destinação (ou finalidade) especificada na norma, a lhe determinar a sua espécie e subespécie tributária.

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



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346

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

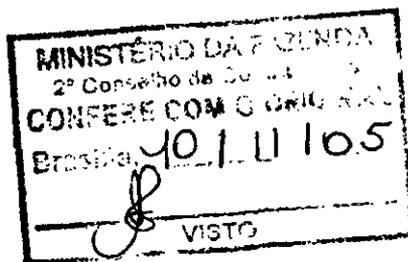
¹ Cf. a LC nº 77, de 13.03.1993, que com base na EC nº 3, de 17.03.93, instituiu o IPMF, e o art. 74 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, acrescentado pela EC nº 12, de 15.08.1996, que estabeleceu a cobrança da CPMF pelo período máximo de dois anos, depois prorrogado por mais 36 meses, 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 : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



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, 2º 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.

SEMESTRALIDADE: MATÉRIA CONCEDIDA APENAS QUANDO ALEGADA

Quanto à semestralidade, aplicável até o período de fevereiro de 1996, nos termos da LC nº 7/70, é matéria já pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.³

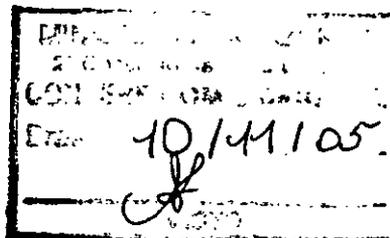
Todavia, no caso em tela não foi alegada. Por isto entendo não possa ser determinada de ofício, já que não se trata de matéria de ordem pública, a ser conhecida independentemente do pedido.

³ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, julgado 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, julgado em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, julgado em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, julgado em 24/02/2003, maioria.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



Além do mais, pessoalmente entendo descabida a disjunção temporal entre o fato gerador e sua base de cálculo, tendo me curvado ao entendimento da maioria e votado pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior apenas em função da jurisprudência pacífica nesta Terceira Câmara e no STJ.

O meu entendimento pessoal prende-se à necessidade de fato gerador e base de cálculo deverem estar em consonância, de modo que o aspecto quantitativo confirme o aspecto material da hipótese de incidência. O legislador ordinário, todavia, parecer ter desprezado tal necessidade, preferindo dissociar a base de cálculo do PIS do seu fato gerador, fixando este num mês e aquela seis meses antes.

ALÍQUOTA DO PIS NOS PERÍODOS SOB A ÉGIDE DA LC Nº 7/70: 0,75%

Conforme o Demonstrativo de Apuração de fls. 93/97, em alguns meses o valor lançado é superior a 0,10% (diferença entre 0,65% e 0,75%) do valor tributável, noutros inferior. A recorrente alega que não pode ser aplicada a alíquota de 0,75%, estabelecida pela Lei Complementar nº 7/70, já que à época ainda vigente os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Entendo diferente, observando que em alguns meses, ainda que fosse considerada a alíquota de 0,65%, mesmo assim teria havido recolhimentos a menor.

A aplicação da LC nº 7/70 até o início da eficácia da MP nº 1.212, de 28/11/95, afinal convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98, deve-se à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Tal inconstitucionalidade, cujos efeitos são *ex tunc*, elimina por completo as conseqüências da aplicação dos Decretos-Leis, com retorno pleno da LC nº 7/70 e alterações posteriores, exceto as dos dois diplomas julgados inconstitucionais. Daí não caber perquirir de direito adquirido, para aplicação da alíquota estabelecida nos malsinados Decretos-Leis.

Dentre alterações que continuam em vigor, porque não estabelecidas nos dois Decretos-Leis, está o aumento da alíquota do PIS para 0,75% a partir do ano de 1976 e até o período de apuração 02/96, na forma da LC nº 17/73.

Assim, a alíquota de 0,75% dever ser aplicada até o período de apuração fevereiro de 1996.

* Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

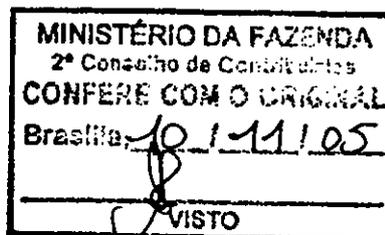
Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.

EMANUEL CARLOS BASTAS DE ASSIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ VENCEDOR QUANTO À DECADÊNCIA E SEMESTRALIDADE DO PIS

Ouso divergir do ilustre relator em apertada síntese; I- quanto a decadência por entender, substancialmente, não estar a contribuição do PIS inserida no contexto de aplicabilidade da Lei nº 8.212/91, e II- quanto a semestralidade da base de cálculo do PIS, por reconhecer que em matéria de interpretação de lei, a qualquer momento pode e deve o julgador se manifestar, aplicando-a, principalmente quando inexistem dúvidas sobre a sua aplicação.

Para melhor elucidação das conclusões acima, passo à análise detalhada das matérias.

I- Decadência

Como a ciência do lançamento ocorreu em 18/09/1998, relativo à Contribuição para o PIS Faturamento, períodos de apuração 06/93 a 02/94, 04/94 a 09/94, 12/94, 03/95, 04/95, 06/95, 08/95, 09/95 e 08/96, defendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, face à figura da decadência, para os períodos até 08/93.

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).

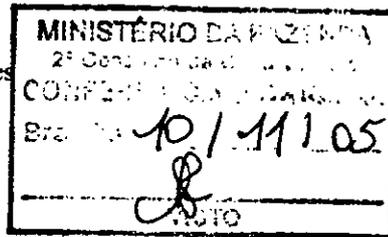
Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150 parágrafo 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346

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.⁴

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.⁵

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.

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 STJ⁶ que reconheceram, no passado⁷ o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁸, 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 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*

⁴ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

⁵ Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

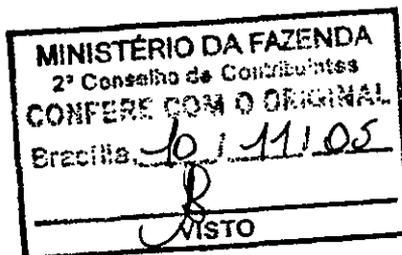
⁶ Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ - Resp. 58.918 -5/RJ.

⁷ 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).

⁸ Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialética nº 27, pág. 7/13.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346

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 Xavier⁹, 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 a contribuição ao 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 da 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 da Seguridade Social de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei no. 8.212/91, os créditos relativos ao PASEP, matéria dos autos, são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem mencionados dispositivos legais, *in 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 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;

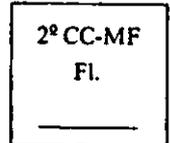
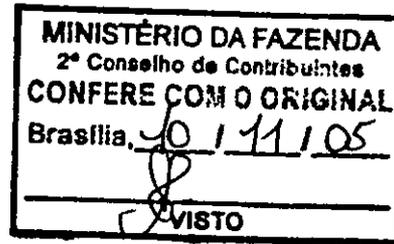
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

⁹ Idem citação anterior.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



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

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

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral.

Assim, em se tratando de PIS, a aplicabilidade de mencionado art. 45, tem como 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.

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 quem 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.

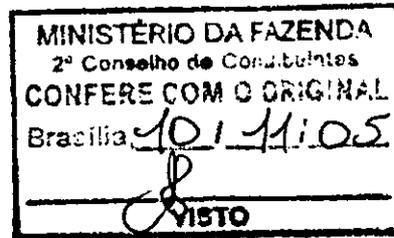
Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º do CTN, *in verbis*:

"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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

“Em conclusão:

- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*
- e) as conclusões de “c” e “d” acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;*
- f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada.”*

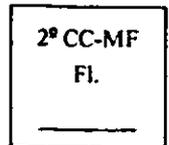
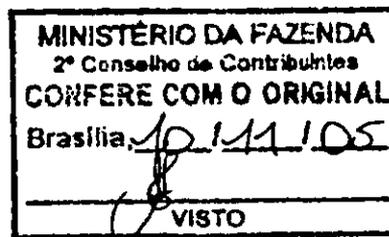
Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte:

“Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



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.

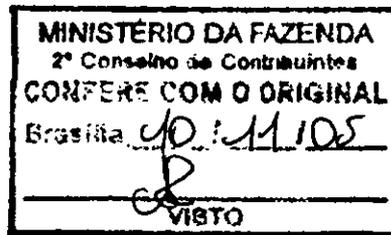
Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



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".

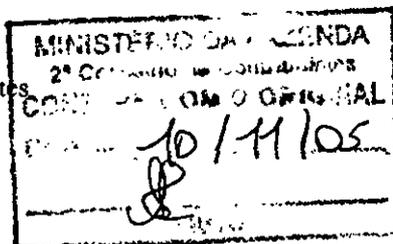
O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviação 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 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346

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 da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à Contribuição para o PIS, para os fatos geradores ocorridos no período até 08/1993 vez que a ciência ao auto de infração se verificou em 18/09/1998, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

II - Semestralidade da base de cálculo do PIS

No tocante à semestralidade - segundo a qual a base de cálculo do PIS é o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, sem correção monetária no intervalo de seis meses -, entendeu o ilustre Relator estar a matéria preclusa, por não constar da impugnação. Não poderia, portanto, ser conhecida nesta etapa recursal.

Entendo, com a devida vênia, não haver a necessidade de manifestação da contribuinte sobre matéria que lhe é de direito assegurado pela aplicabilidade da LC nº 7/70. A priori uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 7/70, pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, pelo Supremo Tribunal Federal, e Resolução do Senado Federal nº 49 (DOU de 10/10/95), no cálculo do PIS das empresas mercantis, a base de cálculo "deveria" ter sido a do sexto mês anterior, sem a atualização monetária.

Nesse sentido, cabível as seguintes observações.

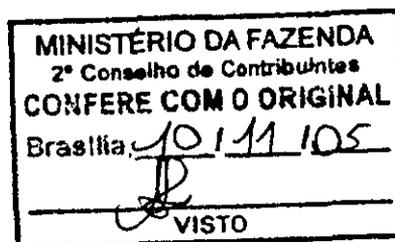
A um; a matéria ainda que não levantada pelo contribuinte em grau de impugnação, diz respeito à aplicação da Lei Complementar nº 7/70. Para fazer Justiça é preciso aplicar a Lei ao fato. Nesse sentido é o popular jargão "dê-me os fatos que eu lhe direi a lei aplicável". A verdade dos fatos e o conhecimento da Lei são, pois, os elementos primordiais da administração da Justiça. Conseqüentemente, o julgador não pode ignorar a Lei, assim como não pode se eximir de aplicar a interpretação pacífica da norma, sob o pretexto de ter ocorrido omissão, quanto a sua interpretação.

Deve o julgador aplicar a lei na forma que deve ser aplicada, ao dever de não ocasionar, em contrariedade à lei, prejuízos a direitos e interesses do contribuinte. A razão disto está na circunstancia de que o Conselho de Contribuintes funciona como órgão de revisão dos atos administrativos. **Se o ato administrativo não está conforme a lei, como não está, deve o julgador manifestar-se, independentemente de ter sido alegado ou não pela parte quando da impugnação ou até mesmo em grau recursal.** É na verdade, o poder de tutela jurídica dos direitos e interesses públicos e privados. Esse poder de tutela do direito e o poder-dever de observar as normas legais e de atuá-las, efetivando direitos e obrigações - quer públicos quer privados, porque resulta de obrigação jurídica e que se efetiva mediante atos administrativos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10783.005864/98-80
Recurso nº : 124.625
Acórdão nº : 203-10.346



A dois, o Código de Processo Civil dispõe, em seu artigo 462 que: “ Se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento da lide, caberá ao juiz tomá-lo em consideração, de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a sentença.” Nesse sentido, o *jus superveniens* adveio dos julgamentos ocorridos no Superior Tribunal de Justiça, devendo o julgador levá-los em consideração, independentemente de quem possa ser com eles beneficiados.

No mais, feitas as considerações iniciais, considerando que a semestralidade da base de cálculo, devida até o período de fevereiro de 1996 ser matéria já pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais¹⁰, deixo de tecer maiores comentários. Voto, portanto, no sentido de lhe ser aplicável.

Conclusão

Dessa forma, diante de tudo o mais retro exposto, impõe-se o deferimento parcial do recurso para admitir a ocorrência da extinção do crédito tributário operado pela figura da decadência, no período até 08/93, e a exigência do PIS a ser calculado mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 7/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

¹⁰ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, julgado 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, julgado em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, julgado em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, julgado em 24/02/2003, maioria.