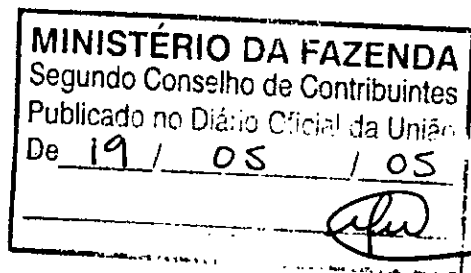




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : INDÚSTRIAS ANHEMBI S/A
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

NORMAS PROCESSUAIS - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA - O ajuizamento de ação judicial importa impossibilidade de apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988, devendo ser analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente.

MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

Preliminares rejeitadas.

DECADÊNCIA - O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS é de 10 (dez) anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição poderia ter sido constituído.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da Selic.

Recurso não conhecido, em parte, por opção pela via judicial, e negado na parte conhecida.

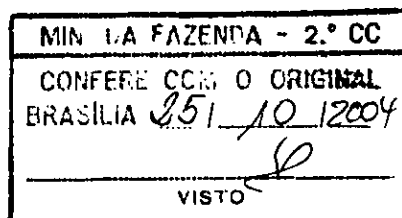
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
INDÚSTRIAS ANHEMBI S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito: I) em não conhecer do recurso, em parte, por opção pela via judicial; e II) na parte conhecida, em negar provimento ao recurso: a) pelo voto de qualidade quanto a decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, César Piantavigna, Valdemar Ludvig e Adriene Maria de Miranda (Suplente); e b) por unanimidade de votos quanto a Taxa Selic.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004

Leonardo de Andrade Couto
Presidente

Luciana Pato Peçanha Martins
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa e Emanuel Carlos Dantas de Assis.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaall/



Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

MIN. A FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 25/10/2004
VISTO

Recorrente : INDÚSTRIAS ANHEMBI S/A.

RELATÓRIO

Por bem relatar o processo em tela, transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP:

"Trata-se de Auto de Infração de fls. 220/223, ciência em 27/06/2001, lavrado contra a contribuinte em epígrafe nos períodos de julho de 1991 a maio de 1992, novembro de 1992 a novembro de 1993, fevereiro de 1994 a novembro de 1995, com crédito tributário de R\$ 6.521.145,45, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, acréscimos legais e multa, calculados até 31/05/2001.

2. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 216/219, que integra o auto de infração, o fiscal autuante informa que o objeto da fiscalização foi a constituição de crédito tributário relativo ao PIS, relativamente aos períodos de apuração de janeiro de 1991 a novembro de 1995, alcançados pelos efeitos de Ação Judiciária interposta pela contribuinte contra a Fazenda Nacional, esclarecendo, em resumo:

2.1. em 6 de março de 1991 a contribuinte ajuizou Ação Declaratória cumulada com Ação de Repetição de Indébito, perante a 6ª Vara da Sessão Judiciária do Distrito Federal, objetivando fosse declarada a inexistência de relação jurídica de sua parte que a obrigasse a recolher o PIS com base nos Decretos-Leis nº 2445 e 2449, ambos de 1988 e autorizada a efetuar depósito em juízo das importâncias objeto do litígio, depósito este deferido em 11 de março;

2.2. a ação foi julgada procedente, a Fazenda recorreu, havendo decidido a Suprema Corte pela inconstitucionalidade dos Decretos-Leis, mantendo, porém a exigência da contribuição conforme previsto na Lei Complementar nº 7/70, com acórdão transitado em julgado em 19/05/1998;

2.3. em dezembro de 1998 a contribuinte apresentou perante a mesma 6ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal, solicitação para levantamento dos depósitos efetuados, apresentando planilha de cálculo com os valores que em seu entendimento deveriam ser-lhes restituídos;

2.4. a União Federal propugnou pelo indeferimento do pedido, até que fossem apurados os valores devidos com base na Lei Complementar nº 7/70 e legislação posterior, afastados os Decretos-Leis inconstitucionais, solicitando que a contribuinte apresentasse documentos indispensáveis à apuração dos valores uma vez que dos autos não constavam tais elementos;

2.5. em processo de execução de sentença tramitado por dependência junto à 6ª Vara do DF, pelo qual a contribuinte executa a Fazenda Nacional respaldada no acórdão proferido pelo STF, a contadora judicial elaborou cálculos de rateio dos depósitos efetuados, cabendo à contribuinte R\$ 1.805.637,57 e à União R\$ 1.627.005,64;

2.6. não concordando com o cálculo requer a expedição de alvará para o levantamento de R\$ 2.739.928,63, valor que entende ser-lhe-ia devido conforme cálculo elaborado por empresa particular;

JA



MIN DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 25/10/2004
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

2.7. em fevereiro de 2000 o juiz autoriza o levantamento do valor de R\$ 1.805.637,57, após o que a contribuinte pleiteia o levantamento de R\$ 934.291,06 e a União opõe Embargos à Execução por discordar dos cálculos apresentados que se encontram no aguardo de decisão final, porém em decisão de 24 de maio de 2000 o juiz autoriza o levantamento do valor pleiteado pela contribuinte;

2.8. conforme extrato da conta de depósito restava saldo em 4/12/2000 de R\$ 752.051,70, valor este que é suficiente apenas para garantia dos débitos relativos aos fatos geradores de janeiro a junho de 1991, junho a outubro de 1992, dezembro de 1993 e janeiro de 1994.

3. Esclareceu, ainda, o fiscal autuante no Termo de Verificação Fiscal na parte que trata da constituição do crédito tributário (fls. 218/219), que:

O crédito tributário está sendo constituído exclusivamente com base na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores, afastadas as modificações introduzidas pelos Decretos-lei nº 2445 e 2449/88.

Acerca das bases de cálculo utilizadas, é relevante observar que:

a) seus valores foram apurados pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo, com base nas Declarações de Rendimentos apresentadas pelo contribuinte e em atendimento a pedido da Procuradoria da Fazenda Nacional no Distrito Federal, para instrução do processo judicial;

b) intimei o contribuinte, em 07 de dezembro de 2000, a manifestar-se, caso assim o quisesse, acerca dos valores apurados, ao que silenciou.

Tendo em vista que o saldo existente na conta judicial não é suficiente à satisfação dos débitos de todos os períodos de apuração, o crédito tributário está sendo constituído mediante a lavratura de dois Autos de Infração, a saber:

1. Processo Administrativo Fiscal nº 10805.001136/2001-14: relativo aos fatos geradores de Janeiro a Junho de 1991, Junho a Outubro de 1992, Dezembro de 1993 e Janeiro de 1994. O lançamento do crédito tributário, neste processo, faz-se com a exigibilidade suspensa, tendo em vista que os depósitos foram efetuados integralmente e que o saldo existente na conta a ordem do juízo é suficiente para a liquidação de seu montante, tudo conforme acima demonstrado;

2. Processo Administrativo Fiscal nº 10805.001135/2001-70: relativo aos demais períodos de apuração, cujo lançamento é efetuado com a exigibilidade imediata, tendo em vista os levantamentos de valores por parte do contribuinte, inobstante tenha, primordialmente, efetuado os depósitos em relação a alguns períodos, ainda que com insuficiência.

4. Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada por meio de seus advogados, procuração de fls. 240/241, protocolizou impugnação de fls. 242/285, em 26 de julho de 2001, relatando os fatos e alegando, basicamente, que:

4.1. preliminarmente, que o Mandado de Procedimento Fiscal, que teria embasado a auto de infração, foi prorrogado fora do prazo previsto na Portaria nº 1.265/99 e por autoridade diversa das elencadas no art. 6º da mesma Portaria, maculando o presente processo administrativo com vícios insanáveis, devendo ser anulado o auto de infração lavrado;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

MIR. FAZENDA - 2.º CC
COMERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 25/10/2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

4.2. quando da lavratura do auto de infração, em 27 de junho de 2001, já havia decorrido o prazo decadencial de 5 anos, contados da data dos fatos jurídicos tributáveis, para constituição dos créditos tributários, por intermédio do lançamento de ofício e junta jurisprudência do Conselho de Contribuintes convergente de sua tese;

4.3. não caberia a cobrança de juros, uma vez que a matéria tratada está sub judice e a exigibilidade do crédito suspensa pelos depósitos judiciais;

4.4. houve equívoco das autoridades fiscalizadoras quanto aos conceitos de Base de Cálculo e Prazo de recolhimento na aplicação do parágrafo único do art. 6º, da Lei Complementar nº 7, de 1970, pois não considerou o faturamento do sexto mês anterior como base de cálculo;

4.5. a impugnante efetuou depósitos judiciais nos prazos legais e assim não se justifica a inclusão nos cálculos de parcelas relativas a multa e juros, conforme se verifica nos Demonstrativos de Imputação de Pagamentos. A ilegalidade desses acréscimos de multa e juros se evidencia quando se constata que no auto, sobre o total apurado pelo fisco, foram lançados multa de 75% e juros;

4.6. a decisão de mérito prolatada nos autos da Ação Ordinária fez coisa julgada formal e material, estabelecendo lei entre as partes. Se a decisão estabeleceu a aplicação da Lei Complementar nº 7/70 para o recolhimento da Contribuição ao PIS, devem ser exatamente observados o fato gerador, a base de cálculo e alíquota nela previstos, constituindo-se ofensa à coisa julgada qualquer alteração nesses critérios de apuração do montante devido a título de contribuição;

4.7. não pode prosperar, também, a utilização da Taxa Selic como juros de mora, por ser inconstitucional violando o prescrito pelo art. 150, inciso I da Constituição Federal."

Pelo Acórdão de fls. 296/316 – cuja ementa a seguir se transcreve – a 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas – SP julgou procedente o lançamento:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1991 a 31/05/1992, 01/11/1992 a 30/11/1993, 01/02/1994 a 30/11/1995

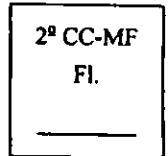
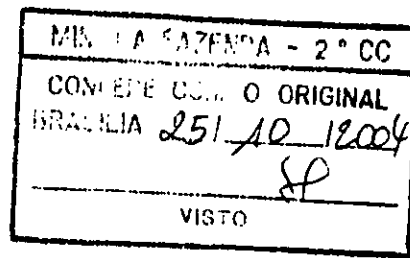
Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou é mero instrumento de controle administrativo. Sua prorrogação extemporânea não acarreta nulidade ao auto de infração lavrado por autoridade competente.

DECADÊNCIA. O prazo decadencial do PIS é de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído.

BASE DE CÁLCULO. PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES. VIGÊNCIA. Com a Resolução 45, de 1995, do Senado Federal, no período abrangido pelos DL 2.445, de 1988, e 2.449, de 1988, o PIS deve ser recolhido segundo a LC 7, de 1970, e alterações da legislação superveniente. O art. 6º da LC 7, de 1970, veicula norma sobre prazo de recolhimento e não regra especial sobre base de cálculo retroativa da referida contribuição.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

ACRÉSCIMOS LEGAIS. Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, sua cobrança é devida com os encargos legais correspondentes.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. É a atividade onde se examina a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco, sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos.

Lançamento Procedente".

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 323/344), reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória.

Para efeito de admissibilidade do Recurso Voluntário procedeu-se à juntada de despacho comprovando o arrolamento de bens (fl. 368).

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 25/10/2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

A preliminar de nulidade da ação fiscal baseada no argumento da inobservância do prazo de prorrogação do MPF e da ciência tardia ao contribuinte não merece ser acolhida, conforme demonstra-se a seguir:

O Mandado de Procedimento Fiscal disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, consiste em uma ordem específica emitida por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal para que servidor(es) a ela subordinado(s) proceda(m), no caso de fiscalização, à verificação do cumprimento das obrigações tributária, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos e contribuições administrados pela SRF, bem como da correta aplicação da legislação do comércio exterior, e, se for o caso, à constituição do crédito tributário devido ou à apreensão de mercadorias em situação irregular.

O Mandado de Procedimento Fiscal tem por escopo o planejamento e o controle, por parte da Receita Federal, das atividades de fiscalização dos tributos e contribuições federais a serem desenvolvidas em cada exercício fiscal. Por outro lado, o Mandado de Procedimento Fiscal visa também permitir ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra ele instaurada, pois, dentre outros dados, o MPF informa a natureza, a abrangência, o prazo e as pessoas designadas para a execução dos trabalhos fiscais, além do código de acesso à Internet que possibilita identificar a procedência do MPF. Em não sendo concluído os trabalhos no prazo inicialmente previsto, referido mandado pode ser prorrogado ilimitadamente, a critério da autoridade competente para fazê-lo. Eventual intempestividade nessa prorrogação não acarreta qualquer vício ao auto de infração, porquanto predito mandado não integra a essência do lançamento fiscal, não compõe o rol dos requisitos de sua validade, os quais se encontram exaustivamente dispostos nos artigos 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235/1972. Na verdade, como dito linhas acima, o MPF tem função apenas de planejamento e controle das atividades administrativas executadas pelos auditores fiscais da Receita Federal. Desta feita, descumprimento dos prazos ali fixados, quando muito, pode acarretar sanções para o servidor desidioso, mas nunca vício sobre o lançamento fiscal.

Ademais, verifica-se que a recorrente continuou respondendo às intimações do AFRF responsável pela fiscalização, conforme atestam as correspondências datadas de 23 de abril (fl. 183), 16 de maio (fl. 191) e 20 de junho de 2001 (fls. 197).

Assim, a preliminar não merecer ser acolhida.

No tocante à decadência, a matéria tem sido amplamente debatida neste Colegiado, havendo duas vertentes: a que entende ser o prazo decenal, seguindo regra específica para as contribuições para a Seguridade Social e a outra que adota o prazo quinquenal do CTN. A meu ver, a razão está com a primeira corrente, a qual me filio. Como razão de decidir, transcrevo o voto do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, onde as questões atinentes à



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

MIN DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 25/10/2004
<i>SP</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pertinente às contribuições sociais foram exaustivamente enfrentadas:

"A Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, embora não seja tributo em sentido estrito, é uma exação que guarda natureza tributaria, sujeita ao lançamento por homologação. Por isso, as regras jurídicas que regem o prazo decadencial e o para homologar os pagamentos antecipados, efetivados pelo contribuinte, são aquelas insertas no artigo 45 da Lei 8.212/1991 e no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, as quais devem ser interpretadas em conjunto com a norma geral estampada no artigo 173, do mesmo Código.

A literalidade do § 4º do art. 150 do CTN está assim disposta:

"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.

(...)

Parágrafo 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação será ele de 5 (cinco) anos, o 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." (destaquei).

O prazo fixado no parágrafo retrocitado, obviamente, refere-se à homologação dos procedimentos a cargo do sujeito passivo, aí incluída a antecipação de pagamento acaso efetuada, tornando-se definitivos ditos procedimentos e extinto o crédito tributário na justa medida do pagamento antecipado. Todavia, eventuais diferenças entre o valor devido e o antecipado pelo sujeito passivo não são alcançadas pela homologação, já que esta tem como escopo reconhecer e ratificar os procedimentos efetuados pelo sujeito passivo aperfeiçoados pelo pagamento. Ora, a parte não satisfeita não pode ser homologada, fica em aberto até que se opere a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário.

No caso, ora em análise, não houve pagamento por parte do sujeito passivo, o que de plano afasta a regra do § 4º do artigo 150 do CTN. Daí então tem-se que passar à análise das normas de decadência possíveis de aplicação ao caso em comento.

Primeiramente, transcreve-se a norma geral prevista no Código Tributário Nacional, que, em seu artigo 173, assim dispõe:

"Art.173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 25/10/2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

(...)"

Ao seu turno, o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/1983 determinava a todos os contribuintes a obrigação de conservarem pelo prazo de 10 anos todos os documentos comprobatórios dos recolhimentos efetuados e da base de cálculo do PIS:

"Art. 3º - Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos, a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculados sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada com base nos índices de variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstos neste Decreto-Lei."

Ora, a norma desse artigo 3º nada mais é do que o prazo decadencial da contribuição, pois não faria sentido determinar a guarda dos comprovantes de pagamentos e da base de cálculo do tributo, por tanto tempo, se não mais fosse possível lançar eventuais diferenças entre a contribuição devida e o valor do pagamento antecipado.

Posteriormente, com a edição da Lei nº 8.212/1991, o legislador estendeu a todas as contribuições que compõem a Seguridade Social o prazo decenal de decadência para constituição dos respectivos créditos tributários, nos seguintes termos:

"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."

Como se pode observar claramente no artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/1983 e, sobretudo, no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, o prazo decadencial da Contribuição para o PIS é de 10 (dez) anos. Todavia, à primeira vista, esses artigos parecem ser incompatíveis com o art. 173 do CTN, já que prescrevem prazos diferentes para uma mesma situação jurídica. Qual prazo então deve prevalecer, o do CTN, norma geral tributária, ou o específico, criado por lei ordinária?

Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao *quorum* qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59 da CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 25 / 10 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer¹:

"Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.

(...)

Não há hierarquia alguma entre o lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas."

Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.

Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altiplano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.

Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

"A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Cada Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivo que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária." (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves).

E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza tributária. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em matéria de legislação

¹ TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p. 140 e 142.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 25 / 10 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

tributária, que poderão dispor acerca da definição de contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.

Neste sentido são as lições da melhor doutrina. Roque Carrazza, por exemplo, ensina que o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvidas:

"a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributária desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

(...)

A lei complementar veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributária" poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela deverá ceder passo à Constituição.

De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos ditames da Constituição. Embaraços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em

lei complementar editada com apoio no art. 146 da Carta Magna - não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização etc., dos tributos de suas competências.

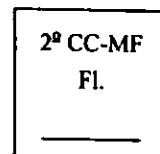
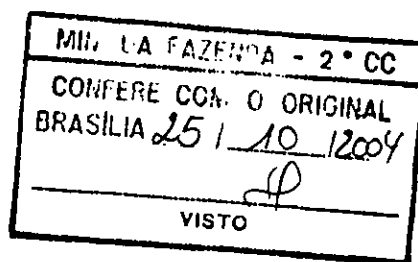
DAÍ POR QUE, EM RIGOR, NÃO SERÁ A LEI COMPLEMENTAR QUE DEFINIRÁ "OS TRIBUTOS E SUAS ESPÉCIES", NEM "OS FATOS GERADORES, BASES DE CÁLCULO E CONTRIBUÍNTES" DOS IMPOSTOS DISCRIMINADOS NA CONSTITUIÇÃO. A RAZÃO DESTA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA É MUITO SIMPLES: TAIS MATÉRIAS FORAM DISCIPLINADAS, COM EXTREMO CUIDADO, EM SEDE CONSTITUCIONAL. AO LEGISLADOR COMPLEMENTAR SERÁ DADO, NA MELHOR DAS HIPÓTESES, DETALHAR O ASSUNTO, OLHOS FITOS, PORÉM, NOS RÍGIDOS POSTULADOS CONSTITUCIONAIS, QUE NUNCA PODERÁ ACUTILAR. SUA FUNÇÃO SERÁ MERAMENTE DECLARATÓRIA. SE FOR ALÉM DISSO, O LEGISLADOR ORDINÁRIO DAS PESSOAS POLÍTICAS SIMPLEMENTE DEVERÁ DESPREZAR SEUS "COMANDOS" (JÁ QUE DESBORDANTES DAS LINDES CONSTITUCIONAIS).

Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípios federativo, da autonomia municipal da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na "ação estatal de exigir tributos", não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais". (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10). (Destaquei)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517



Por isso, as normas específicas serão estabelecidas em cada uma das pessoas políticas tributantes. Assim é que a União, enquanto ordem parcial e integrante da Federação, em cuja competência está a instituição das contribuições sociais, editou o Decreto-Lei nº 2.052/1983 prevendo o prazo decenal de decadência do PIS e a Lei nº 8.212/1991, determinando, em seu artigo 45, que o prazo para constituir os créditos da Seguridade Social, dentre elas o PIS, é de 10 (dez) anos.

Elasteceu-se, pois, neste caso, e dentro da absoluta regularidade constitucional, o prazo decadencial para a constituição das contribuições sociais para 10 anos, tal prazo, quando não fixado em lei específica, aí sim é de 05 (cinco) anos, como estabelecido na norma geral.

Repise-se que a regra geral é no sentido de que a lei instituidora de cada uma das exações de natureza tributária editada no âmbito de cada uma das pessoas políticas dotadas de competência constitucional para tanto é que vai fixar os prazos decadenciais, e cuja dilação vai depender da opção política do legislador.

Ao lado da regra geral, o legislador complementar adiantou-se ao legislador ordinário de cada ente tributante e fixou uma norma subsidiária que poderá ser utilizada pelas pessoas políticas dotados de competência tributária. Vale dizer, o legislador ordinário, ao instituir uma exação de natureza tributária, poderá silenciar a respeito do prazo decadencial da exigência então instituída. Neste caso, aplica-se a norma prevista no art. 173 do CTN, ou seja, no silêncio do legislador ordinário da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, aplicar-se-á o prazo previsto nestes dispositivos. Mas, repita-se, apenas subsidiariamente, de modo que, a qualquer momento, cada legislador competente para instituir determinada exação poderá vir a fixar prazo diverso. Como fez a União, no caso específico do PIS e, posteriormente, de todas as contribuições para a Seguridade Social.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo ordenamento jurídico inaugurado em 1988, na forma do artigo 34, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Em face do princípio da recepção, a legislação anterior é recebida com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que uma lei ordinária poderá ser recepcionada com eficácia de lei complementar, desde que veiculadora de matéria que a Constituição recepcionadora exija seja tratada em lei complementar. O contrário também pode acontecer. Uma lei complementar poderá ser recepcionada apenas com força de lei ordinária, desde que portadora de matérias para as quais a Constituição recepcionadora não mais exija lei complementar. E pode acontecer, ainda, que a recepção seja em parte com força de lei complementar e em parte com os atributos de lei ordinária. Exatamente o que aconteceu com o Código Tributário Nacional. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Portanto, naquilo que o Código trata de normas gerais em matéria de legislação tributária, foi recepcionado com hierarquia de lei complementar. De outra parte, nas matérias que não veiculem normas gerais em matéria de legislação tributária, o Código é apenas mais uma lei ordinária. Por exemplo, o CTN, quando trata de percentual de juros de mora, evidentemente, neste aspecto, não veicula norma geral, portanto, pode ser alterado por lei ordinária, tanto é verdade que, atualmente, os juros moratórios são calculados, por força de lei ordinária, com base na Taxa Selic.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 25.1.10.2004
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Assim, o artigo 173 do CTN encerra **norma geral** em matéria de decadência, competindo à lei de cada entidade tributante dispor sobre as normas específicas.

Nesta linha é o aporte doutrinário de Wagner Balera, ao afirmar que no sistema da Constituição de 1988 foram discriminadas todas as hipóteses em que a matéria deve ser objeto de lei complementar, pelo que se retira do legislador ordinário parcela de competência para tratar do assunto. É o que ocorre na seara do Direito Tributário:

"Nesse campo, o art. 146 da Constituição de 1988 atribui papel primacial à lei complementar. Fonte principal da nossa disciplina, por intermédio da lei complementar são veiculados as normas gerais em matéria de legislação tributária. Advirta-se, para logo, que a específica função da lei complementar tributária é em tudo e por tudo distinta da função básica da lei ordinária. Somente esta última restou definida, pela Lei Magna, como fonte primária dos diversos tipos tributários. Somente em caráter excepcional o constituinte impôs - como veículo apto a descrever o fato gerador do tributo - o tipo normativo da lei complementar. É o que se dá, em matéria de contribuições para o custeio da seguridade social, quando o legislador delibera exercer a chamada competência residual (prevista no art. 154, inciso I, combinado com o artigo 195, § 4º, do Lei Suprema).

No quadro atual das fontes do direito tributário, cumpre sublinhar, não se pode considerar a lei complementar espécie de requisito prévio para que os diversos entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) exerçam as respectivas competências impositivas, como parece a certa doutrina.

(...)

Convalescem, 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 dispor, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.

A norma geral é, disse o grande Pontes de Miranda: "uma lei sobre leis de tributação". Deve, a lei complementar de que cuida o art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; deve dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar 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." (Wagner Balera, Contribuições Sociais - Questões Polêmicas, Dialética, 1995, pp. 94/96)." (negritei)

Com estas inatacáveis conclusões, e nem poderia ser diferente, concorda Roque Antonio Carrazza²:

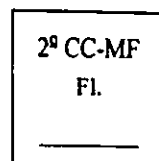
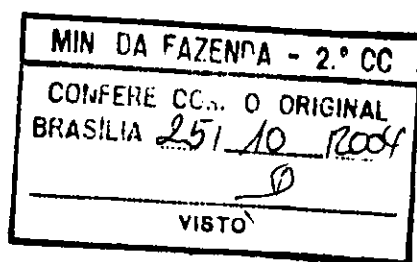
"... o que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro lado, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não

² (curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517



recebeu um "cheque em branco", para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias. Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174, CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e art. 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.

Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado.

Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar, entrar na chamada "economia interna", vale dizer nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 173 e 174, do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matérias reservadas à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal."

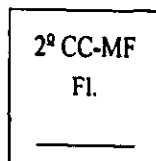
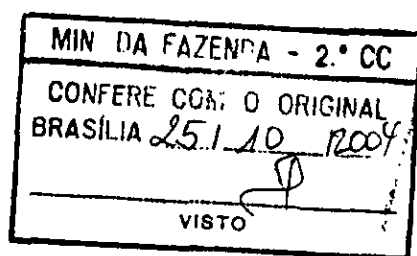
Não se alegue que a Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, não estaria abrangida pelo prazo de 10 anos previsto na Lei nº 8.212/91, vez que este diploma legal não menciona expressamente predita contribuição social. Ora, os artigos 194, 195, 201, inciso IV, e 239, todos da CF/88, não deixam margem à dúvida de que tratam de contribuição para a seguridade social. De fato, a seguridade social, ao lume do artigo 194 da CF/88, compreende um conjunto integrado de ações da iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinados a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. E o PIS entra justamente no item relativo à previdência social, como fonte de recurso para o financiamento do seguro desemprego, conforme deixam explícito os artigos 239 e 201, inciso IV, da CF/88.

No mais, o PIS é uma contribuição social incidente sobre o faturamento, que é uma das bases de financiamento da seguridade social, expressamente identificada no artigo 195 da CF/88. Portanto, a Lei nº 8.212/91, quando, em seu artigo 45, ampliou para 10 anos o prazo para homologação e formalização dos créditos da Seguridade Social, incluí também nesse prazo o PIS.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517



Outro não é o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal, manifestado pelo Ministro Carlos Velloso, Relator do Recurso Extraordinário (RE) nº 138.284-CE, entre outros, quando ficou assentada a seguinte classificação das contribuições:

"O citado artigo 149 institui três tipos de contribuições: a) contribuições sociais; b) de intervenção; c) corporativas. As primeiras, as contribuições sociais, desdobram-se, por sua vez, em a 1) contribuições de seguridade social, a.2) outras de seguridade social e a.3) contribuições sociais gerais.

Examinemos mais detidamente essas contribuições. As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. 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 sujeitos à anterioridade (art. 149, art. 195, § 6º); a.2. outras de seguridade social (art. 195, § 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, § 6º). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, a começar de sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, § 4º; art. 154, I); a.3. contribuições sociais gerais (art. 149): o FGTS, o salário-educação (art. 212, § 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao princípio da anterioridade."

Com esse entendimento do STF, o que já era bastante evidente no Texto Constitucional, restou extrema de dúvida que o PIS está inserido no rol das contribuições da seguridade social, e como tal está sujeito ao prazo decadencial estabelecido pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Rejeito, portanto, a decadência argüida.

Conforme relatado, a contribuinte ajuizou Ação Declaratória cumulada com Ação de Repetição de Indébito perante a 6ª Vara da Sessão Judiciária do Distrito Federal, objetivando fosse declarada a inexistência de relação jurídica que a obrigasse a recolher o PIS, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988. Foram efetuados depósitos em juízo das importâncias objeto do litígio. A ação foi julgada procedente mantendo, porém, a exigência da contribuição conforme previsto na Lei Complementar nº 7/70, com acórdão transitado em julgado em 19/05/1998. Em processo de execução de sentença tramitado por dependência junto à 6ª Vara do DF, a contribuinte executa a Fazenda Nacional. A contadora judicial elaborou cálculos de rateio dos depósitos efetuados, cabendo à contribuinte R\$ 1.805.637,57 e à União R\$ 1.627.005,64. A recorrente, não concordando com o cálculo, requereu a expedição de alvará para o levantamento de R\$ 2.739.928,63, valor que entendia ser-lhe devido conforme cálculo elaborado por empresa particular. Em fevereiro de 2000, o juiz autorizou o levantamento do valor de R\$ 1.805.637,57. A contribuinte pleiteou o levantamento de R\$ 934.291,06 e a União opôs Embargos à Execução por discordar dos cálculos apresentados. Em decisão de 24 de maio de 2000, o juiz autorizou o levantamento do valor pleiteado pela contribuinte. De acordo com extrato da conta de depósito restava, em 4/12/2000, saldo de R\$ 752.051,70, valor este suficiente apenas para garantia dos débitos relativos aos fatos geradores de janeiro a junho de 1991, junho a outubro de 1992, dezembro de 1993 e janeiro de 1994, objeto do lançamento com exigibilidade suspensa do Processo nº 10805.001136/2001-14. O lançamento ora em julgamento é relativo aos demais períodos de apuração. Foi efetuado com a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. A FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM. O ORIGINAL
BRÁSILIA 25/10/2004
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

exigibilidade imediata, tendo em vista os levantamentos de valores por parte do contribuinte, inobstante tenha, inicialmente, efetuado depósitos em relação a alguns períodos, ainda que com insuficiência.

O crédito tributário está sendo constituído exclusivamente com base na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores, afastadas as modificações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

A recorrente argumenta que, como decorrência da aplicação da Lei Complementar nº 7/70, a base de cálculo da Contribuição para o PIS seria o sexto mês anterior àquele da ocorrência do fato gerador. Contudo, nos embargos à execução, a União alega que os cálculos de liquidação foram apurados apenas com base na Lei Complementar nº 7/70, sem considerar as modificações introduzidas pelas Leis nºs 7.691/88, 7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91, no que diz respeito aos prazos de vencimento e termos iniciais da correção monetária. Por essa razão, entendo, conforme jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, que não se pode conhecer de recurso que verse sobre matéria, de igual teor, em discussão no Poder Judiciário pelo mesmo recorrente.

Outro entendimento não caberia, pois a ordem constitucional vigente ingressou o Brasil na jurisdição una, como se pode perceber do inciso XXXV do artigo 5º da Carta Política da República: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito”. Com isso, o Poder Judiciário exerce o primado sobre o “dizer o direito” e suas decisões imperam sobre qualquer outra proferida por órgãos não jurisdicionais. Por conseguinte, os conflitos intersubjetivos de interesses podem ser submetidos ao crivo judicial a qualquer momento, independentemente da apreciação de instâncias “julgadas” administrativas.

A tripartição dos poderes confere ao Judiciário exercer o controle supremo e autônomo dos atos administrativos, supremo porque pode revê-los, para cassá-los ou anulá-los; autônomo porque a parte interessada não está obrigada a recorrer às instâncias administrativas antes de ingressar em juízo.

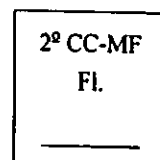
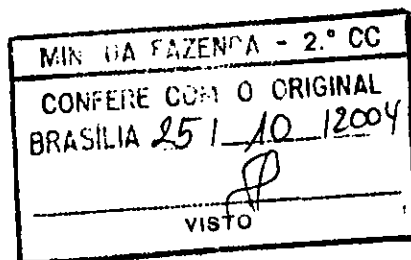
De fato, não existem no ordenamento jurídico nacional princípios ou dispositivos legais que permitam a discussão paralela, em instâncias diversas (administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza), de questões idênticas.

Diante disso, a conclusão lógica é que a opção pela via judicial, antes ou concomitante à esfera administrativa, torna completamente estéril a discussão no âmbito administrativo.

Quanto à alegação de ofensa ao princípio da coisa julgada, verifico que a Ação Ordinária nº 91.00.02613-1 foi julgada procedente, declarando-se a inexistência de relação jurídica entre as partes que obrigasse a autora a recolher a Contribuição para o PIS exigida na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, prevalecendo a exigência ao amparo da LC 7/70. O que se discute neste processo administrativo e na Ação de Execução nº 1999.34.00.004607-5 e nos embargos à execução nº 2000.34.00.006570-5, conforme mencionei



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10805.001135/2001-70
Recurso nº : 125.050
Acórdão nº : 203-09.517

anteriormente, é a forma da aplicação da referida lei complementar. Claro está, portanto, que o presente Auto de Infração não afronta a coisa julgada como quer fazer crer a recorrente.

Os argumentos da recorrente sobre a arguição de inconstitucionalidade e desconformidade com o CTN da utilização para o cálculo dos juros de mora da Taxa Selic, segundo o disposto no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, não serão aqui debatidos por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza, vez que a discussão passaria, necessariamente, por um juízo de constitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, matéria esta de exclusiva competência do Poder Judiciário.

E, como já fundamentado pela decisão recorrida, o art. 161 do CTN permite, por autorização legal, exigência de juros de mora em percentual superior a 1% ao mês.

Diante do exposto, seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

Com estas considerações, voto no sentido de não conhecer do recurso voluntário na parte objeto de demanda judicial e, na matéria diferenciada, rejeitar as preliminares suscitadas e negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS