



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10805.001824/98-27
Recurso nº 123.477 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão nº 202-18.141
Sessão de 20 de junho de 2007
Recorrente -HERAL S/A INDÚSTRIA METALÚRGICA
Recorrida DRJ em Campinas - SP

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 23 / 10 / 08
Rubrica 0

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1990 a 31/12/1990,
01/08/1991 a 30/04/1994, 01/07/1994 a 30/09/1995,
01/12/1995 a 31/05/1996

Ementa: FATO GERADOR. BASE DE CÁLCULO.
LEI COMPLEMENTAR nº 07/1970. MP nº 112/95.
SEMESTRALIDADE.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 08, 07
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

Até o advento da Medida Provisória 1.212/96 a base
de cálculo do PIS corresponde ao sexto mês anterior
ao da ocorrência do fato gerador.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.
DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

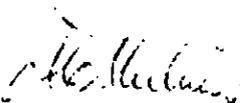
Nos tributos cuja modalidade de lançamento se dê por
homologação, como é o caso da contribuição ao PIS,
o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir
o crédito tributário respectivo é de 5 (cinco) anos, a
contar da data da ocorrência do fato gerador (q 4º do
art. 150 do CTN).

Recurso provido em parte.

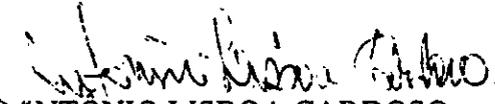
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes
termos: I) por unanimidade de votos, para reconhecer a semestralidade da base cálculo do PIS
até o período de apuração de fevereiro de 1996; II) por maioria de votos, para reconhecer a

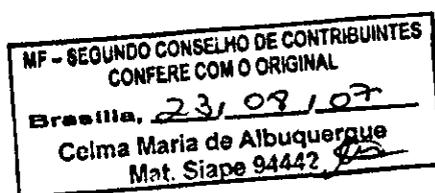
decadência em relação aos períodos de apuração encerrados até agosto de 1993. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, José Adão Vitorino de Moraes (Suplente) e Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente), que votaram pelos dez anos.


ANTONIO CARLOS ATULIM

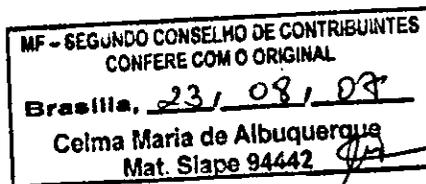
Presidente


ANTONIO LISBOA CARDOSO

Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Claudia Alves Lopes Bernardino e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário em face do Acórdão nº 1.788, prolatado pela DRJ em Campinas - SP, que manteve procedente o Auto de Infração de fls. 66/69, lavrado, em 09/09/98, contra a contribuinte, tendo em vista a falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período julho a dezembro de 1990, agosto de 1991 a abril de 1994, julho de 1994 a setembro de 1995 e dezembro de 1995 a maio de 1996, cuja ementa é a seguir transcrita:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1990 a 31/12/1990, 01/08/1991 a 30/04/1994, 01/07/1994 a 30/09/1995, 01/12/1995 a 31/05/1996

Ementa: PIS. BASE DE CÁLCULO. FATO GERADOR. A base de cálculo vincula-se ao fato tributável para que surja a obrigação tributária. Aquela há de retratar, em valores, a real dimensão do fato gerador, pelo que o art. 6º da Lei Complementar 7, de 1970, veicula norma sobre prazo de recolhimento e não regra especial sobre base de cálculo retroativa da referida contribuição ao PIS, conforme Parecer PGFN/CAT/nº 1538/99, aprovado pelo Ministro da Fazenda."

Em seu recurso a empresa alega, preliminarmente, a decadência do direito de o Fisco efetivar o lançamento em relação às competências anteriores a setembro de 1993, visto que deu ciência ao Auto de Infração de fls. 66/69 em 09/09/98 (fl. 66), em conformidade com o § 4º do art. 150 c/c art. 173 do CTN.

Argúi ainda, em sede de preliminar, a nulidade do lançamento, em razão do reconhecimento judicial do crédito tributário, em virtude da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88; questiona também o fato de a fiscalização ter exigido a contribuição ao PIS sem observar o critério da semestralidade da LC nº 7/70.

No mérito, alega que efetuou os recolhimentos do PIS com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, que foram considerados inconstitucionais por decisão do STF e suspensos pela Resolução nº 49, do Senado Federal, a partir de 10/10/95, e em vigor até serem revogados por expressa disposição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995.

Argumenta que ajuizou ação declaratória precedida de medida cautelar c/c repetição de indébito, que foram julgadas procedentes para declarar a inexigibilidade dos valores devidos a título de PIS, com as modificações dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, e na última condenou a Receita Federal a restituir as importâncias indevidamente recolhidas, que transitaram em julgado, tendo sido confirmadas pelo Eg. TRF da 3ª Região.

Logo, somente após o trânsito em julgado dessas ações é que poderia recolher a exação pela Lei Complementar nº 07/70 e sendo assim, a base de cálculo para a contribuição ao PIS passou a ser o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, de acordo com o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70;

A diferença apurada entre os valores devidos pela impugnante, com base na Lei Complementar nº 07/70, e aqueles indevidamente exigidos pelo Fisco e efetivamente

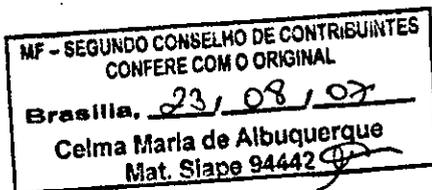
recolhidos pela impugnante, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, geraram créditos a favor do sujeito passivo, vez que efetuou recolhimentos a maior que o devido.

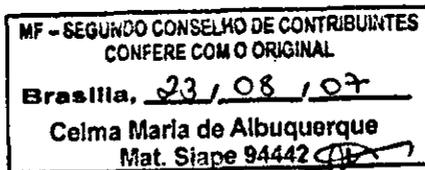
Em duas ocasiões o processo esteve em pauta para julgamento (cf. Resoluções nºs 202-00.746 e 202-00.854), na sessão de 16/09/2004 e 19/10/2005 (fls. 249/251 e 303/305), ambas com o mesmo objetivo, ou seja, para que a recorrente fosse intimada a apresentar: (i) cópias integrais dos autos da Ação Declaratória nº 94.0005110-7 e da Ação Cautelar nº 94.0009525-2 (2ª Vara Federal –SP); e (ii) certidões de objeto e pé daqueles feitos.

Na primeira ocasião a diligência solicitada foi atendida apenas em parte (fls. 258/298).

Com a segunda diligência, porém, todos os documentos foram apresentados (fls. 313/602).

É o Relatório.





Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto tempestivo e revestidos dos demais requisitos legais pertinentes.

De acordo com a v. sentença prolatada pelo Juiz Federal da 2ª Vara Federal de São Paulo - SP (fls. 459/462) em 20/07/95, os pedidos principal e cautelar foram julgados procedentes, sendo declarada a inexigibilidade dos valores devidos ao PIS "... com as modificações dos Decretos-lei n.º 2.445/88 e 2.449/88 ...", de conformidade com as reiteradas decisões do Eg. STF, proclamando a inconstitucionalidade dos referidos diplomas legais.

Sustenta a referida decisão que "*Isto não significa, porém, o afastamento da exação do ordenamento jurídico do País, pois é de ser ele recolhido na forma das Leis Complementares n.º 7/70 e n.º 17/73*".

A remessa "*ex officio*" n.º 340.111 (96.03.076480-9), em 23/10/96 (DJU 21/11/96), foi considerada prejudicada, sendo determinada a baixa dos autos ao Juízo "*a quo*" (fl. 479), com fundamento na Resolução n.º 49/95, do Senado Federal, que afastou definitivamente a vigências dos aludidos DLs, bem como pelo fato de a Medida Provisória n.º 1.175/95, reeditada em 13/03/96 sob o n.º 1.360/96, ter dispensado a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como dívida ativa da União, e o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem como sendo declarado o cancelamento do lançamento e a respectiva inscrição, da parcela da contribuição ao PIS na forma dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, "*na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970*".

O trânsito em julgado ocorreu em 16/12/96 (fl. 480).

Portanto, de acordo com a decisão do Poder Judiciário (fl. 461), a contribuição ao PIS deve ser recolhida na forma das Leis Complementares n.ºs 7/70 e 17/73.

Apesar da i. relatora do acórdão guereado afirmar que o auto de infração tem como fundamento a Lei Complementar n.º 7/70, todavia não reconhece o critério da semestralidade para a apuração da base de cálculo do PIS/Faturamento (fl. 168, itens 8 e 9), conforme depreende das seguintes afirmações:

"8. Quanto à interpretação esposada pela contribuinte, de que o prazo previsto no art. 6º, parágrafo único, da Lei complementar n.º 07/70, trataria de base de cálculo retroativa, ela somente se sustentaria se fosse possível cindir a norma tributária, ou seja, se existisse a possibilidade - o que não existe - da concretização da materialidade, do aspecto espacial, do aspecto pessoal, do aspecto temporal no momento presente, dimensionados pelo aspecto quantitativo aferido no passado - no caso, seis meses atrás.

Tal ruptura da norma jurídica levaria ao curioso e absurdo fato de que as empresas com faturamento sazonal, em apenas um semestre do ano, nunca contribuiriam para o PIS, pois, em um semestre ocorreria o fato

gerador, futuramento, mas não se teria base de cálculo, noutro semestre não existiria o fato gerador para que se pudesse calcular a contribuição pela base de cálculo do semestre passado."

Todavia, esse não é o entendimento predominante no âmbito dos Tribunais Superiores e também deste Eg. Conselho de Contribuintes, conforme será demonstrado a seguir sobre a semestralidade da base de cálculo do PIS.

A contribuição ao PIS foi instituída pela Lei Complementar nº 07, de 1970, sob a égide da Constituição de 1967 com a Emenda Constitucional de 69. A referida Lei, em seu art. 6º, prevê que:

"A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea "b" do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único – A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente."

Entretanto, com o surgimento dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.448, ambos de 1988, modificou-se sensivelmente a sistemática de apuração e recolhimento da referida contribuição para as empresas em geral, que passa a ter como base de cálculo o valor da receita bruta operacional no mês anterior, com alíquota inicial de 0,65%.

Posteriormente, com a declaração formal de inconstitucionalidade dos mesmos e a suspensão de sua execução determinada pelo Senado Federal, voltou a vigor a sistemática anterior, regulada pela citada Lei Complementar nº 07/70 – sobre isto não resta divergência.

Contudo, como o legislador ordinário por diversas vezes editou dispositivos que teriam, em tese, alterado os elementos do tributo individualizados pela Lei complementar nº 07/70, aqueceu-se a celeuma acerca da contribuição para o PIS, vindo a esfriar somente após a Edição, em 29 de novembro de 1995, da Medida Provisória nº 1.212/95, que assim dispõe em seu art. 2º:

"A Contribuição para o PIS/Pasep será apurada mensalmente:

I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês."

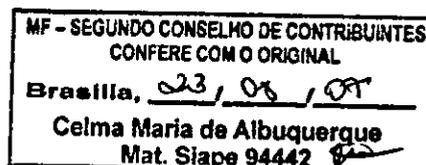
A controvérsia então compreende o período de outubro de 1988 a novembro de 1995, período compreendido no presente lançamento, conforme será demonstrado a seguir.

De acordo com o entendimento fazendário, expressado precipuamente pelo Parecer PGFN/CAT nº 437/98, deve a matéria ser regulada da seguinte forma:

"(...)

10. A suspensão da execução dos Decretos-leis em pauta em nada afeta a permanência do vigor pleno da Lei Complementar nº 7/70.

(...)



Brasília, 23 / 08 / 02

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

7. É certo que o artigo 239 da Constituição de 1988 restaurou a vigência da Lei Complementar n.º 07/70, mas, quando da elaboração do Parecer PGFV/N.º 1185/95 (novembro de 1995), o sistema de cálculo da contribuição para o PIS, disposto no parágrafo único do art. 6.º da citada Lei Complementar, já fora alterado, primeiramente pela Lei n.º 7.691, de 15/12/88, e depois, sucessivamente, pela Leis n.ºs 7.799, de 10/07/89, 8.218, de 29/08/91, e 8.383, de 30/12/91. Portanto, a cobrança da contribuição deve obedecer à legislação vigente na época da ocorrência do respectivo fato gerador e não mais ao disposto na LC n.º 7/70.

(...)

46. Por todo o exposto, podemos concluir que:

I – a Lei 7.691/88 revogou o parágrafo único do art. 6.º da LC n.º 07/70; não sobreviveu portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originariamente determinara o referido dispositivo;

II – não havia, e não há, impedimento constitucional à alteração da matéria por lei ordinária, porque o PIS, contribuição para a seguridade social que é, prevista na própria Constituição, não se enquadra na exigência do § 4.º do art. 195 da CF, e assim, dispensa lei complementar para a sua regulamentação;

(...)

VI – em decorrência de todo o exposto, impõe-se tornar sem efeito o Parecer PGFV/n.º 1185/95.”

Em que pese o entendimento da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, este Egrégio Conselho de Contribuintes tem entendimento diferente quanto à alegada revogação do parágrafo único do art. 6.º da LC n.º 07/70 trazida pela Lei n.º 7.691/88, e para isto transcrevo trecho do voto vencedor emitido pela Ilma. Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora do Recurso RD/201-0.337, da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado em 05 de junho de 2000, ao qual fora dado provimento por unanimidade, entendimento este que ora adoto:

“(…) Em primeiro lugar, ao analisar a citada Lei n.º 7.691/88, verifico a inexistência de qualquer preceito legal dispendo sobre a mencionada revogação. Em segundo lugar, a Lei n.º 7.691/88 tratou de matéria referente à correção monetária, bem distinta da que supostamente teria revogado, ou seja, ‘base de cálculo’ da contribuição. Além do que, em terceiro lugar, quando da publicação da Lei n.º 7.691/88, de 15/12/88, estavam vigentes, sem nenhuma suspeita de ilegalidade, os Decretos-leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, não havendo como se pretender que estariu sendo revogado o dispositivo da lei complementar que cuidava d base de cálculo da exação, até porque, à época, se tinha por inteiramente revogada a referida lei complementar, por força dos famigerados decretos-leis, somente posteriormente julgados inconstitucionais. O mesmo aconteceu com as leis que vieram após, citadas pela respeitável Procuradoria (n.ºs 7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91), ao estabelecerem novos prazos de recolhimento, não guardando correspondência com os valores de suas bases de cálculo. A bem da única verdade, tenho

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23, 08, 00 Celma Maria de Albuquerque Mat. Siape 94442
--

comigo que a base de cálculo do PIS somente foi alterada, passando a ser o faturamento do mês anterior, quando da vigência da Medida Provisória n.º 1.212/95, retromencionada.

Por outro lado, sustenta a Fazenda Nacional que o Legislador, através da Lei Complementar n.º 07/70, não teria tratado da base de cálculo da exação, e sim, exclusivamente, do prazo para seu recolhimento. Com efeito, verifica-se, pela leitura do artigo 6º da Lei Complementar n.º 07/70, anteriormente reproduzido, que o mesmo não está cuidando do prazo de recolhimento e, sim, da base de cálculo. Aliás, tanto é verdade que o prazo de recolhimento da contribuição só veio a ser fixado com o advento da Norma de Serviço CEF-PIS n.º 2, de 27 de maio de 1971, a qual, em seu artigo 3º, expressamente dispunha o seguinte:

'3 - Para fins da contribuição prevista na alínea 'b', do § 1º, do artigo 4º do Regulamento anexo à Resolução n.º 174 do Banco Central do Brasil, entende-se por faturamento o valor definido na legislação do imposto de renda, como receita bruta operacional (artigo 157, do Regulamento do Imposto de Renda), sobre o qual incidam ou não impostos de qualquer natureza.

3.2 - As contribuições previstas neste item serão efetuadas de acordo com o §1º do artigo 7º, do Regulamento anexo à Resolução n.º 174, do Banco Central do Brasil, isto é, a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro e assim sucessivamente.

3.3 - As contribuições de que trata este item deverão ser recolhidas à rede bancária autorizada até o dia 10(dez) de cada mês.'

Claro está, pelo acima exposto, que, enquanto o item 3.2 da Norma de Serviços cuidou da base de cálculo da exação, nos exatos termos do artigo 6º da Lei Complementar n.º 07/70, o item 3.3 cuidou, ele sim, especificamente do prazo para seu recolhimento."

Não bastasse a exposição supratranscrita, que esgota por si só o tema, a jurisprudência da Suprema Corte também já se posicionou acerca da matéria inúmeras vezes, em decisões similares ao trecho de ementa abaixo transcrito:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. LC N.º 07/70. CORREÇÃO MONETÁRIA. LEI 7.691/88. ÔNUS SUCUMBENCIAIS. RECIPROCIDADE E PROPORCIONALIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 21, CAPUT, DO CPC.

1 - A 1ª Turma, desta Corte, por meio do Recurso Especial n.º 240.938/RS, cujo acórdão foi publicado no DJU de 10/05/2000, reconheceu que, sob o regime da LC 07/70, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador do PIS constitui a base de cálculo da incidência.

2 - A base de cálculo do PIS não pode sofrer atualização monetária sem que haja previsão legal para tanto. A incidência de correção monetária da base de cálculo do PIS, no regime semestral, não tem amparo legal. A determinação de sua exigência é sempre dependente de lei expressa, de forma que não é dado ao Poder Judiciário aplicá-la, uma vez que não é legislador positivo, sob pena de determinar

obrigação para o contribuinte ao arrepio do ordenamento jurídico-tributário. Ao apreciar o SS n.º 1853/DF, o Exmo. Sr. Ministro Carlos Velloso, Presidente do STF, ressaltou que 'A jurisprudência do STF tem-se posicionado no sentido de que a correção monetária, em matéria fiscal, é sempre dependente de lei que a preveja, não sendo facultado ao Poder Judiciário aplicá-la onde a lei não determina, sob pena de substituir-se ao legislador (V: RE n.º 234003/RS, Rel. Min. Maurício Corrêa; DJ 19.05.2000)'.

3 - A opção do legislador de fixar a base de cálculo do PIS como sendo o valor do faturamento ocorrido no sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador é uma opção política que visa, com absoluta clareza, beneficiar o contribuinte, especialmente, em regime inflacionário.

4 - A 1ª Seção, deste Superior Tribunal de Justiça, em data de 29/05/01, concluiu o julgamento do REsp n.º 144.708/RS, da relatoria da em. Ministra Eliana Calmon (seguido dos Resps n.ºs 248.893/SC e 258.651/SC), firmando posicionamento pelo reconhecimento da característica da semestralidade da base de cálculo da contribuição para o PIS, sem a incidência de correção monetária.

5 - Tendo cada um dos litigantes sido em parte vencedor e vencido, devem ser recíproca e proporcionalmente distribuídos e compensados entre eles os honorários e despesas processuais, na medida da sucumbência experimentada. Inteligência do art. 21, caput, do CPC.

6 - Recurso especial parcialmente provido."

Resp 336.162/SC – STJ 1ª Turma – Julgado em 25/02/2002.

Entendimento acompanhado pela própria jurisprudência deste Egrégio Conselho:

"PIS -- SEMESTRALIDADE – A base de cálculo do PIS corresponde ao sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (precedentes do STJ – Recursos Especiais n.ºs 240.938/RS e 255.520/RS – e CSRF – Acórdãos CSRF/02-0.871, de 05/06/2000). Recurso voluntário a que se dá provimento.

RECURSO 114349, Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 24.01.2001 – DPU".

Decadência (1996)

Entendo assistir razão à recorrente também quanto à decadência em relação aos períodos-base anteriores a setembro de 1993, porquanto a recorrente tomou ciência do auto de infração em 09/09/98, logo, em relação aos fatos geradores ocorridos entre julho de 1990 e agosto de 1993, já haviam passados os cinco anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo, em conformidade com a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN.

Inicialmente, há de se questionar se o PIS deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei n.º 8.212/91), posterior à Constituição Federal. A Lei n.º 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz

que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.

O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao PIS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF 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.

§ 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.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 08, 07
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Slape 94442

§ 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 do mencionado art. 45 tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Até mesmo no caso das contribuições previdenciárias reguladas pela Lei nº 8.212/91, por força da melhor doutrina que vem obtendo ressonância dos tribunais superiores, em fevereiro de 2007, o Egrégio Tribunal Superior do Trabalho reconheceu expressamente o prazo decadencial de 5 (cinco) anos sobre créditos do INSS, conforme decisão proferida nos autos do RR nº 360/2004-021-24-00.3, prevalecendo, no caso, a aplicação do prazo decadencial estabelecido no Código Tributário Nacional, cujo acórdão é assim ementado:

"RECURSO DE REVISTA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL E MARCO INICIAL. O artigo 146, III, b da CF, ao determinar que lei complementar disponha sobre normas gerais acerca de decadência tributária, não estipulou o alcance dessas normas, tampouco lhe definiu especificamente o conteúdo, o que remete a discussão a interpretações conceituais doutrinárias e jurisprudenciais. Desse modo, tratando-se de norma de caráter amplo e não havendo previsão expressa no dispositivo, de que o prazo possa ser regulamentado por lei ordinária, não se vislumbra malferimento direto e literal de seus termos, na forma preconizada no artigo 896, c, da CLT. Recurso de revista não conhecido."(Acórdão Publicado em 09/03/2007. 6ª T. do TST, rel. Min. Horácio Senna Pires).

No que se refere à discussão sobre o prazo decadencial aplicável à contribuição do PIS, objeto do presente processo, em sessões anteriores este Colegiado teve ocasião de decidir sobre o assunto, como depreende-se do Acórdão nº 202-17.853, prolatado na sessão de 27/03/2007, de relatoria da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, cujas razões de decidir estão aqui reproduzidas, sendo assim ementado:

"PIS. DECADÊNCIA. 01/95 a 08/95. 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. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. 2. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 08, 07
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

Recurso a que se dá provimento".

Afastada a aplicação da Lei nº 8.212/91, resta analisar se a contagem deve obedecer ao art. 150, § 4º, ou ao art. 173, ambos do CTN. Cabe aqui destacar que as modalidades de lançamento previstas no CTN polarizam duas hipóteses de ocorrência do instituto da decadência:

a) quanto aos tributos legalmente previstos para antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, sem o prévio exame da autoridade administrativa (*lançamento por homologação*) – nesse caso a decadência é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN. Neste sentido é importante a transcrição da ementa do seguinte acórdão do Eg. STJ:

"TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – IMPOSTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO (ICMS) – ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.

1. O art. 173 do CTN refere-se a prazo decadencial para a constituição do crédito tributário de todos os tributos. Entretanto, em relação aos tributos lançados por homologação, aplica-se especificamente o art. 150, em especial o § 4º, todos do CTN.

2. Nos tributos lançados por homologação, o prazo decadencial é contado a partir da ocorrência do fato gerador, dispondo o Fisco, a partir daí, de cinco anos para proceder à homologação.

3. Fato gerador ocorrido em 23 de agosto de 1988, cuja homologação deveria acontecer até 23 de agosto de 1993, mas só sobrevinda em 8 de novembro de 1995, quando já verificada a decadência.

4. Recurso especial improvido". (REsp 470.219/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/09/2005, DJ de 07/11/2005 p. 184)

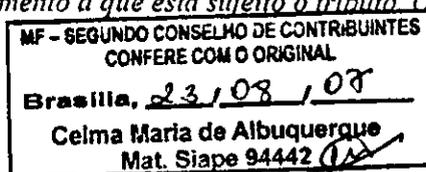
b) quanto aos tributos em que o sujeito passivo está obrigado a prestar informações de fato, para que a autoridade administrativa exerça o poder-dever de lançar (*lançamento por declaração*) – nesse caso o prazo decadencial é regido pelo disposto no art. 173, inciso I, e parágrafo único, do CTN.

c) lançamento direto ou de ofício, como acontece com o IPTU, verificado pela Fazenda Pública, que detém todas as informações para a constituição do crédito, e consignado em forma de carnê enviado ao endereço do imóvel. Tal recebimento importa em verdadeira notificação, dispensando então a notificação via processo administrativo. O CTN estabelece que, em se tratando de tributos cuja modalidade de lançamento deva ser efetuado de ofício, a contagem do prazo decadencial obedecerá a mesma regra do lançamento por declaração, obedecendo o art. 173, I, do CTN.

Nessas duas outras modalidades de lançamento (por declaração e de ofício), a contagem do prazo decadencial obedece a regra do art. 173, I, do CTN, de acordo inclusive com a reiterada jurisprudência do Eg. STJ, senão vejamos da transcrição da seguinte ementa:

"EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. AUTO DE INFRAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN.

1. A fixação do termo inicial de contagem do prazo decadencial depende do tipo de lançamento a que está sujeito o tributo. O art.



173,-I, do CTN estabelece a regra geral, determinando que o prazo para a constituição do crédito tributário será de 5 (cinco) anos a contar "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". Cuidando-se, pois, de lançamento de ofício ou por declaração aplica-se essa regra, excluindo-se o lançamento por homologação, que apresenta regramento específico.

(...)" (REsp 130.327/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/03/2005, DJ de 13/06/2005 p. 216).

No presente caso, em que está sendo exigido o recolhimento da contribuição destinada ao PIS, que obedece ao critério do lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial deverá observar a regra contida no § 4º do art. 150 do CTN, *verbis*:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda 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, no qual, 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*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 09, 08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

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.

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.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23/09/98
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

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'."

Adoto como razão de decidir também as conclusões do referido julgado deste Colegiado (Acórdão nº 202-17.853, prolatado na sessão de 27/03/2007, de relatoria da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López):

"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 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. (grifado).

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 contagem do prazo decadencial desloca-se da regra

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 08, 07
Celma Maria de Albuquerque
Mat. SIAPE 94442

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 ao PIS, para parte dos períodos aqui discutidos (07/90 a 08/93), visto que o auto de infração foi lavrado em 09/09/98.

Por último merece ser considerado ainda que o prazo decadencial de 5 (cinco) anos está sendo considerado também pelo Egrégio STJ, nesse sentido é importante destacar o acórdão de lavra do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, nos autos do AgRg. no Resp. 616.348/MG, AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL nº 2003/0229004-0, onde o art. 45 da Lei nº 8.212/91 tem sua inconstitucionalidade reconhecida, por violar o art. 146, III, "b", da Constituição Federal, razão pela qual é instaurando incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseado em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em obter tutela declaratória quando, ocorrida a desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

*3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200)." *grifos*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 23, 08, 07
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

acrescidos (ac. Un. 1ª T. STJ, 14/12/2004 – DJ 14/02/2005, P. 144 –
RDDT vol. 115, p. 164).

Assim sendo estariam decaídos os períodos de apuração encerrados até agosto
de 1993, ou seja, julho de 1990 até agosto de 1993, uma vez que o lançamento se deu em
09/09/98.

Em face do exposto, e considerando que o lançamento não observou o critério
da semestralidade para a apuração do quanto devido, a título de contribuição ao PIS, voto no
sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, a fim de
reconhecer a semestralidade da base de cálculo do PIS até fevereiro de 1996, sem correção da
base de cálculo, bem como reconhecer a decadência em relação aos períodos encerrados até
agosto de 1993, inclusive.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2007.


ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

