



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

Recorrente : PIRES SERVIÇOS DE SEGURANÇA LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

Publicado no Diário Oficial da União  
de 03 / 11 / 2003  
Rubrica

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Centro de Documentação  
**RECURSO ESPECIAL**  
Nº RP/203 - 120323

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

**PIS - DECADÊNCIA - PRAZO QUINQUÊNAL – JAN. A SET/95 - O direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento da Contribuição para o PIS decaiu no prazo de cinco anos, conforme estabelece o Código Tributário Nacional. Preliminar de mérito acolhida.**

**PIS – BASE DE CÁLCULO – JAN/FEV/96 - Há de se manter a base de cálculo quando demonstrado a identidade com os valores informados em sua declaração de rendimentos.**

**JUROS DE MORA - APLICABILIDADE - As contribuições federais não pagas até a data do vencimento ficam sujeitos à incidência de juros moratórios legais, na data do pagamento ou recolhimento, espontâneo ou de ofício, conforme a legislação vigente.**

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA APLICÁVEL - Sobre as parcelas correspondentes aos valores declarados através da DIRPJ/DIPJ e não pagos não incide a multa de ofício.**

**Recurso ao qual se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**PIRES SERVIÇOS DE SEGURANÇA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.** Vencidos os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes (Suplente), Maria Cristina Roza da Costa e Otacílio Dantas Cartaxo vencidos quanto ao item decadência.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2002

Otacílio Dantas Cartaxo  
Presidente

Maria Teresa Martínez López  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.  
cl/cf



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

Recorrente : PIRES SERVIÇOS DE SEGURANÇA LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração (ciência em 16/10/2000) exigindo-lhe crédito tributário relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o PIS no período de maio a dezembro de 1996 e falta de recolhimento da Contribuição ao PIS/Repique, nos períodos de janeiro a março e de junho, setembro a dezembro de 1995, e de janeiro e fevereiro de 1996.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 56/58 esclarece que os valores lançados foram informados pela contribuinte conforme documentos de fls. 25/54.

Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada, por meio de seus advogados, protocolizou impugnação de fls. 72/98, em 16 de novembro de 2001, alegando, basicamente, que:

- a contribuinte declarou os valores devidos e apenas houve falta de recolhimento ao Fisco por total impossibilidade monetária e não tentativa de omitir informações e valores ao Fisco, o que acarretaria a multa prevista no art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96, cujo valor é limitado a 20% do *quantum debeatur*. De fato, não poderia o Fisco aplicar penalidade de ofício para tributos confessados e não pagos, hipótese que estaria no campo da mera inadimplência do devedor, não se tratando de hipótese legal de lançamento de ofício através de auto de infração. Tal expediente levou a injusta e ilegal imposição da multa de ofício, abusiva, fixada no patamar de 75%, sendo extorsiva e caracterizando confisco;

- ocorreu a decadência do direito de lançar relativo às competências de janeiro a setembro de 1995, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN;

- com relação aos valores de janeiro e fevereiro de 1996, foram adotados como base de cálculo R\$33.357,70 e R\$30.572,62, valores diferentes do efetivamente declarado pela contribuinte, que seriam de R\$32.682,37 e R\$29.667,34, o que fez majorar o valor do suposto débito de PIS no período; e

- não pode a Taxa SELIC ser aplicada como índice de atualização de tributos por ser sua utilização considerada inconstitucional.

A autoridade de primeira instância manifestou-se, através do Acórdão DRJ/CPS n.º 249, de 11 de dezembro de 2001, pela procedência do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

*Período de apuração: 01/05/1996 a 31/12/1996*

*Ementa: ACRÉSCIMOS LEGAIS. Apurada falta ou insuficiência de recolhimento do PIS, sua cobrança é devida com os encargos legais correspondentes.*

*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.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A exigência de juros de mora com base na Selic está em total consonância com o Código Tributário Nacional.*

*Lançamento Procedente".*

Consta do voto proferido pela autoridade de primeira instância que: (sic) "No tocante aos meses de janeiro e fevereiro de 1996 a contribuinte requer que os valores utilizados como base de cálculo do PIS-Repique sejam retificados, alegando que o fiscal teria adotado valores diferentes dos declarados por ela, mas não apresenta qualquer documento que justifique o alegado. Analisando suas alegações e as declarações anexadas ao auto, verifica-se que às fls. 53 e 54 constam os mesmos valores questionados pela contribuinte, mas lançados pela fiscalização, o que confirma o lançamento efetuado."

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso onde, em síntese, insurge-se: a) contra a impossibilidade da aplicação da multa de ofício, eis que declarou à Receita o montante devido a título de PIS, por meio de suas declarações de rendimentos dos exercícios correspondentes, conforme transcrições de valores. Para tanto, traz jurisprudência a respeito: b) contra a decadência, sob o fundamento de aplicar o art. 150, § 4º, do CTN. Cita para tanto, jurisprudência da CSRF; c) contra suposto erro de valor da base de cálculo, relativa às competências de janeiro e fevereiro de 1996; e d) contra a impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC.

Consta dos autos, às fls. 237/239, Termo de Arrolamento de Bens, permitindo a subida dos autos a este Conselho.

É o relatório.



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

## VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso é tempestivo e dele conheço.

As matérias postas em discussão dizem respeito: a) à impossibilidade da aplicação da multa de ofício, eis que declarou à Receita o montante devido a título de PIS, por meio de suas declarações de rendimentos dos exercícios correspondentes, conforme transcrições de valores. Para tanto, traz jurisprudência a respeito; b) à decadência, sob o fundamento de aplicar o art. 150, § 4º, do CTN. Cita, para tanto, jurisprudência da CSRF; c) ao suposto erro de valor da base de cálculo, relativa às competências de janeiro e fevereiro de 1996; e d) à impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC.

### **Do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.**

No que diz respeito à figura da decadência, questão de mérito que deve ser analisada primeiramente por ser prejudicial às demais matérias, passo à sua apreciação.

O auto de infração foi lavrado em 11/10/2000, ciência em 16/10/00, relativamente aos fatos geradores de PIS (REPIQUE) – LUCRO REAL - de 1995 (jan. a mar/95, jun., set., out., nov., e dez/95) e 1996 (janeiro e fevereiro), e PIS/FATURAMENTO correspondente aos fatos geradores entre 05/96 e 12/96, extinto está parcialmente o crédito tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos até 30/09/1995.

Sobre o assunto a CSRF já teve a oportunidade de se manifestar. Para tanto, adoto as razões de decidir pela CSRF/02-0.949, julgado procedente ao contribuinte, por maioria de votos, em out/00, na qual fui relatora. As conclusões aqui expostas são em parte reproduzidas naquele voto, onde se discutiu o FINSOCIAL.<sup>1</sup>

O centro de divergência reside, na interpretação dos preceitos insculpidos nos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber, basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 05 anos.

A interpretação é verdadeira obra de construção jurídica e, no dizer de MAXIMILIANO<sup>2</sup>: "*A atividade do exegeta é uma só, na essência, embora desdobrada em uma infinidade de formas diferentes. Entretanto, não prevalece quanto a ela nenhum preceito absoluto: pratica o hermenêuta uma verdadeira arte, guiada cientificamente, porém jamais substituída pela própria ciência. Esta elabora as regras, traça as diretrizes, condiciona o esforço, metodiza as lucubrações; porém, não dispensa o coeficiente pessoal, o valor subjetivo; não reduz a um autômato o investigador esclarecido.*"

<sup>1</sup> Idem, Acórdão nº CSRF/02-0.950 – Rec. RD/201-0.328.

<sup>2</sup> Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e Aplicação do Direito Forense*, RJ, 1996, p.10-11.



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge, assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; e c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.<sup>3</sup>

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.<sup>4</sup> Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito.

Na verdade, a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumida: a decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de

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

<sup>4</sup> Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

A autoridade de primeira instância defende que o prazo de decadência para o PIS é de 10 anos, com fundamento na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, parágrafo 4º,<sup>5</sup> e 173, inciso I<sup>6</sup>, do Código Tributário Nacional, no Decreto-Lei nº 2.052/83, e na Lei nº 8.212/91, enquanto que a recorrente entende que é de 05 anos, como previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

#### **Análise doutrinária de alguns julgados do STJ.**

Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ<sup>7</sup> que reconheceram, no passado<sup>8</sup>, o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier<sup>9</sup> teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas. Em primeiro lugar, algumas decisões do STJ referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, refere-se à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Em segundo lugar, afirma o respeitável doutrinador, que o lançamento se considera definitivo "depois de expressamente homologado", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao "pagamento" e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do CTN). Em terceiro lugar, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz ainda o mencionado doutrinador Alberto Xavier, com relação àquelas decisões: "*Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos*

<sup>5</sup>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 homologue. (...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 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.

<sup>6</sup>Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 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. Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

<sup>7</sup>Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ - Resp. 58.918 - 5/RJ.

<sup>8</sup>atualmente, veja-se o RE nº 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em RESP 101.407-SP (98 88733-4).

<sup>9</sup>Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialética nº 27, pag. 7/13.



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

*artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento 'poderia ter sido praticado' - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento 'poderia ter sido praticado' como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do art. 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º."*

Para o doutrinador Alberto Xavier<sup>10</sup>, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência **"é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica."** As decisões proferidas pelo STJ são também juridicamente insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, parágrafo 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

O art. 150, parágrafo 4º, pressupõe um pagamento prévio, e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento, dado este que fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que se permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio - e daí que se alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado<sup>11</sup>.

O disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN determina que se considera **"definitivamente extinto o crédito"** no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, não há como crescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar definitivamente extinto o crédito. **"Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer a sua 'ressurreição' no segundo."**<sup>12</sup>

Oportunas também as lições do doutrinador Luciano Amaro<sup>13</sup>, assim transcritas:

*"A norma do artigo 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não no ano em que termina essa possibilidade."*

<sup>10</sup> Idem citação anterior.

<sup>11</sup> Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 1998, pag. 313/314.

<sup>12</sup> Fábio Fanucchi em "A decadência e a prescrição em Direito Tributário" - Ed. Resenha Tributária, SP - 1976, pag. 15/16.

<sup>13</sup> - Em Direito Tributário Brasileiro - Ed. Saraiva - 1997 - pág. 385



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

Ainda, com muita propriedade, o respeitável doutrinador Paulo de Barros Carvalho<sup>14</sup> assim se manifestou sobre a matéria:

*"Vale repisar que o objeto da homologação é a realização fática do pagamento, afirmado em termos precários, e tanto é assim que se mostra carente de um juízo valorativo que possa legitimá-lo perante o sistema positivo. Mas, sucede que a segurança das relações jurídicas não se compadece com a incerteza de uma atuação por parte da Administração Fazendária que os administrados não possam prever. De fato, não se compreenderia que ficassem eles, ad infinitum, ao sabor das possibilidades da ação administrativa, assistindo, passivamente, à deterioração de seus interesses, pelo fluxo inexorável do tempo. Por isso, como garantia da firmeza e segurança das relações do direito, prescreve a legislação um prazo determinado para que o Poder público exerça as suas prerrogativas homologatórias, findo o qual os pagamentos antecipados serão tidos por homologados, por força de um comportamento omissivo do titular do direito subjetivo ao tributo. O silêncio do fisco, prolongado no intervalo de 5 (cinco) anos, faz surgir um fato jurídico sobremodo relevante, na medida que produz a homologação tácita ou a homologação ficta. Este o inteiro teor do parágrafo 4º, do já mencionado artigo 150, do CTN, lembrando apenas que o termo inicial desse intervalo é a ocorrência do fato gerador, marco que poderia desviar nossa atenção do enunciado segundo o qual aquilo que se homologa é o pagamento antecipado e não o fato jurídico tributário ou a série de atos praticados pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Conta-se lapso de 5 (cinco) anos, a partir do momento em que ocorreu o fato gerador. Findo o referido trato de tempo, os pagamentos antecipados porventura promovidos dar-se-ão por homologados, na forma do artigo 150 do CTN. Observa-se que o prazo apontado não é de decadência ou de prescrição, pois entendo existir, para a Fazenda, o direito de exercer tacitamente seus deveres homologatórios, manifestando, quando assim consultar seus interesses, a faculdade de manter-se quieta, omitindo-se. A oportunidade é boa para estabelecermos uma diferença importante: o espaço de tempo que a Administração dispõe para lavrar o lançamento, nos casos de tributos por homologação é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (prazo de decadência). Dentro desse período, os agentes públicos poderão tanto homologar os pagamentos, quanto constituir os créditos de tributos não pagos antecipadamente. Por outro lado, nos casos de comportamento omissivo da Administração, decorridos cinco anos do fato gerador sucederá o fato da decadência com relação aos pagamentos antecipados que não foram regularmente promovidos, ao mesmo tempo em que operará a homologação tácita com relação aos pagamentos antecipados que tiverem sido concretamente efetivados. Enquanto o fato jurídico da decadência determina a perda do direito de efetuar o lançamento, o fato jurídico da homologação tácita consubstancia a própria realização do direito de homologar, se bem que por meio de um comportamento omissivo".*

Feitas as considerações gerais, passo igualmente ao estudo especial da decadência das Contribuições.

#### **A Decadência das Contribuições Sociais.**

<sup>14</sup> publicado no Repertório de Jurisprudência da IOB, Caderno 1, da 1ª quinzena de fevereiro de 1997, pags. 70 a 77.



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

Entendiam alguns, no passado, que a Contribuição para o FINSOCIAL, instituída pelo Decreto-Lei nº 1.940/82 e extinta a partir de abril/92, pela LC nº 70/91, e a Contribuição para o PIS/PASEP, instituída pelas Leis Complementares nºs 7 e 8/70, já tinham regras próprias de decadência.

Com efeito, o Decreto-Lei nº 2.049/83, art. 3º (FINSOCIAL) e o Decreto-Lei nº 2.052/83, também pelo art. 3º (PIS/PASEP), assim dispõem:

*"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, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior..."*

Não tenho dúvidas em afirmar que os dois diplomas legais, cujo artigo 3º tem a mesma redação, estabeleceram prazo "prescricional" ao invés de prazo de decadência, objeto da presente análise, razão pela qual não pode ser invocado para a solução do deslinde.

Registra-se, para lembrança de meus pares, que, no passado, este Segundo Conselho de Contribuintes já teve oportunidade, através das três Câmaras, fundamentado na legislação acima, de se manifestar reiteradas vezes sobre a decadência do PIS/PASEP e do FINSOCIAL, "consagrando a validade do prazo decadencial de dez anos" para estas duas contribuições, através dos Acórdãos nºs 201-64.592/88, 201-66.368/90, 201-66.390/90, 201-66.389/90, 202-03.596/90, 202-03.709/90, 202-04.708/91, 201-67.455/91, 201-68.487/92, 201-68.624/92, 203-00.579/93 e 203-00.731/93. Entretanto, salienta-se, também, na época, da existência de acórdãos, em sua minoria, divergindo do entendimento acima:

Deve-se registrar também que, posteriormente, na mesma linha de raciocínio, aqui por mim adotada, o Primeiro Conselho de Contribuintes, quando recebeu a competência para julgar os recursos da espécie (Portaria MF nº 531/93), entendeu que a decadência do FINSOCIAL e do PIS/PASEP ocorre no prazo de cinco anos, de acordo com o CTN<sup>15</sup>, cujas ementas dessas decisões, comum a vários deles, é a seguinte:

*"Não tratando o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049/83 de prazo de decadência, mas sim de prescrição, o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento da contribuição para o FINSOCIAL decai no prazo de cinco anos, conforme estabelece o Código Tributário Nacional."*

Por outro lado, não há de se perquirir se o PIS deve observar as regras introduzidas pela Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, reconhecido até mesmo pela autoridade de primeira instância, uma vez que a referida contribuição não se encontra no bojo das contribuições sociais mencionadas na mencionada lei. Isto porque, da simples leitura da Lei nº 8212/91, verifica-se que a mesma se aplica às

<sup>15</sup>Acórdãos nºs 103-17.067, 103-17.068, 103-17.085 e 103-17.106, todos da Terceira Câmara, louvaram-se, acertadamente, no entendimento de que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049 e do de nº 2.052/83 não trata de decadência e sim de prescrição.



Processo nº : 10805.001923/00-03

Recurso nº : 120.323

Acórdão nº : 203-08.593

contribuições devidas à seguridade social.<sup>16</sup> A contribuição social incidente sobre a receita ou faturamento foi estatuída pela Lei Complementar nº 70/91, denominada de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS. Nesse sentido é também o entendimento do Acórdão nº 108-05.933 (Sessão de 11/11/99 - Processo nº 10680.014999/95-32), cuja redação de sua ementa é a seguinte:

*"(...) PIS - Decadência - A revisão do lançamento, para alterar enquadramento legal, base de cálculo e alíquota, só pode ser feita enquanto não esgotado o prazo decadencial. Não estando incluído entre as contribuições para a seguridade social tratadas na Lei nº 8.212/91, a cobrança do PIS escapa às normas ali estabelecidas. Tratando-se de lançamento por homologação, a regra geral prevista no Código Tributário Nacional é de que a decadência se produz em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. (...) Preliminar de decadência do PIS acolhida. Recurso provido."*

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que a contribuição social segue as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional e, portanto, a essas é que deve se submeter.

Diante de tudo o mais, no que diz respeito à Decadência, concluo que:

I - os fatos geradores relativamente ao PIS, até 30/09/1995, ocorreram há mais de 05 anos antes da ciência do auto de infração (10/00) e, assim sendo, não pode a fiscalização, agora, constituir o crédito tributário pelo lançamento, como determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, porque decaído está desse direito. Com efeito, em se tratando de tributo cujo lançamento é por homologação, e em sendo por homologação, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

<sup>16</sup>A Lei nº 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 Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido favorável ao contribuinte, conforme se verifica através do Acórdão nº 101-91.725, Sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida: *"FINSOCIAL FATURAMENTO - DECADÊNCIA: Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra 'b' da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários."* Já a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em Sessão de 09/11/98, Recurso RD/101-1.330, Acórdão CSRF/02-0.748, assim se manifestou: *"DECADÊNCIA - Por força do disposto no art. 146, inciso III, letra 'b', da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à Lei Complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição, decadência, é de se observar prazo decadencial de cinco anos, conforme o art. 150, parágrafo 4º, do CTN - Lei nº 5.172/66. Recurso a que se nega provimento."*



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

II - no caso concreto, à evidência, inexistente dolo, fraude ou simulação, visto que não cogitou o Fisco de tais ocorrências; e

III - não há como se aplicar o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 como sendo prazo de decadência, uma vez que o mesmo dispositivo trata, tão-somente, de prescrição.

#### **Do suposto erro da base de cálculo.**

Reitera a contribuinte, por meio de recurso, ter ocorrido erro na apuração da base de cálculo (fl. 14), pela qual aduz: (sic) "*Ocorre que nas competências de janeiro e fevereiro de 1996, o fiscal adotou bases de cálculo diversas daquelas adotada até então, o que configura erro na apuração, merecedor de reparo.*" Conforme relatado, consta do voto proferido pela autoridade de primeira instância que: (sic) "*No tocante aos meses de janeiro e fevereiro de 1996 a contribuinte requer que os valores utilizados como base de cálculo do PIS-Repique sejam retificados, alegando que o fiscal teria adotado valores diferentes dos declarados por ela, mas não apresenta qualquer documento que justifique o alegado. Analisando suas alegações e as declarações anexadas ao auto, verifica-se que às fls. 53 e 54 constam os mesmos valores questionados pela contribuinte, mas lançados pela fiscalização, o que confirma o lançamento efetuado.*"

Da análise dos autos, verifica-se, pelas fls. 53 e 54 (Consulta Declaração – IRPJ/97 – Dados de Preenchimento), que os valores informados pela contribuinte em sua Declaração de Rendimentos – IRPJ/97 estão de acordo com o valor apurado pela fiscalização.

Por outro lado, a palavra ônus, do latim *onus*, significa carga, peso, encargo, obrigação. Quando se indaga: a quem cabe o ônus da prova? Quer se saber, a quem cabe a necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento do julgador. No processo administrativo fiscal federal tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Nesse sentido, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Por outro lado, se o interessado aduz erro na base de cálculo, igualmente, caberá provar o alegado. Logo, a obrigação de provar será tanto do agente fiscal, como o disposto na parte final do *caput* do art. 9º do PAF,<sup>17</sup> como do contribuinte que contesta o auto de infração, conforme se verifica pela redação dada ao art. 16 do PAF.<sup>18</sup> No caso, a juntada do extrato da consulta à DIPJ traz como prova suficiente do valor da base de cálculo informado pela fiscalização. Em razão do exposto, quanto a este item, nego provimento.

#### **Da multa de ofício.**

Em primeiro lugar, no que se refere à não exigibilidade da multa de ofício, entendo que a recorrente está correta, eis que procedeu a declaração de seus débitos (PIS) na

<sup>17</sup>... deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

<sup>18</sup>"Art. 16. A impugnação mencionará: III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir."



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

Declaração de IRPJ ou na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), anos-calendário de 1995 e 1996.

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes já se manifestou ser incabível o lançamento de ofício quando o contribuinte declara o imposto/contribuição social na Declaração do Imposto de Renda, conforme ementas a seguir transcritas:

**"EMENTA: LANÇAMENTO 'EX OFFICIO' COM BASE EM VALORES DECLARADOS - IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO**  
- Nos lançamentos em que são exigidos valores previamente declarados pelo sujeito passivo, por serem despiciendos, haja vista a prévia determinação da existência do fato gerador e do quantum debeat per o próprio sujeito passivo, é inaplicável a penalidade de ofício. Conforme reiterada jurisprudência, os valores declarados prescindem de lançamento para sua inscrição em dívida ativa e conseqüente execução fiscal. Recurso provido em parte. Acórdão 108-05052 - Rec. 111074 - Sessão de 14/04/98.

**EMENTA- IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IMPOSTO DECLARADO ESPONTANEAMENTE PELO CONTRIBUINTE. LANÇAMENTO EX OFFICIO - DESCABIMENTO** - Incabível o lançamento de ofício de imposto, regular e espontaneamente declarado pelo contribuinte, se, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, a Declaração de Rendimentos constitui confissão de dívida e instrumento capaz para cobrança amigável e inscrição na Dívida Ativa da União, nos casos de cobrança judicial. **POR UNANIMIDADE DE VOTOS, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO PARA EXCLUIR A EXIGÊNCIA RELATIVA AO ANO CALENDÁRIO DE 1995.** Acórdão nº 103-19959, Rec. 117902 - Sessão de 14/04/99.

**EMENTA - NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA** - O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário decai no prazo de cinco anos, contados entre a data da entrega da declaração de rendimentos e a lavratura do auto de infração (art. 173, parágrafo único, do CTN). **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DECLARADA ESPONTANEAMENTE PELO SUJEITO PASSIVO. LANÇAMENTO EX OFFICIO - DESCABIMENTO** - Incabível o lançamento de ofício de imposto e/ou contribuição, regular e espontaneamente declarado pelo contribuinte, se, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84<sup>19</sup> e art. 1º do IN SRF nº 77/98, a Declaração de Rendimentos constitui confissão de dívida e instrumento capaz para cobrança amigável e inscrição na Dívida Ativa da União, nos casos de cobrança judicial. **NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE AO RECURSO EX OFFICIO, EM**

<sup>19</sup>O disposto no artigo 5º, § 2º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/84, possui a seguinte redação: "Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. § 1º - O documento que formalizará o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente a exigência do referido crédito. § 2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido de multa de 20 % (vinte por cento) e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa, para efeito da cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do art. 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983."



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

*VIRTUDE DA EXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO ANTERIOR (CONTRIBUIÇÃO DECLARADA).*" (Acórdão nº 103-20.085, Recurso nº 118.563 – Sessão de 14/09/99).

Tal entendimento está também consolidado na jurisprudência dos Tribunais Superiores, conforme alguns arestos que transcrevo:

*"Em se tratando de autolancamento de débito fiscal declarado e não pago, desnecessária a instauração de processo administrativo para inscrição da dívida e posterior cobrança. (STF, 2ª Turma AgRg nº 144.609-9, Rel. Mauricio Corrêa, DJ 01.09.95)."*

*"Fica dispensado o prévio processo administrativo desde que a inscrição e a cobrança do débito fiscal, sujeito inicialmente ao lançamento por homologação, sejam de acordo com a declaração prestada pelo próprio contribuinte. (STJ, 1ª turma, Resp nº 60.001-SP, Rel. Ministro César Asfor Rocha, DJ de 08.05.95 p 12.327)"*

No passado já me posicionei no sentido de que, em se tratando de PIS, somente as Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTFs, nos termos do artigo 5º do DL nº 2.124/84, são confissões expressas de dívida, sendo os débitos por esse meio declarados definitivos, não comportando discussão, à exceção da retificação de declaração apresentada, nos casos em que seja admissível, conforme previsto no item 4.4.3 da Nota Conjunta COSIT/COFIS/COSAR nº 535, de 23/12/97, com a ementa que transcrevo:

*"DCTF – Dívida Declarada. Confere certeza e liquidez à obrigação tributária a declaração do contribuinte em cumprimento de obrigações acessórias. Havendo a apresentação, pelo contribuinte, da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, revela-se dispensável o auto de infração lavrado para formalizar a mesma exigência, posto que ele iria apenas repetir ato praticado pelo contribuinte."*

Atualmente, em análise às Declarações de Rendimentos, penso que, ainda que se trate de DIRPJ/DIPJ e não de DCTF, as informações prestadas pelo contribuinte, onde é informada a base de cálculo da contribuição, quando não acompanhadas de pagamento do tributo, podem ser caracterizadas confissões de dívida, fato esse que vem sendo mencionado nos MAJUR e inserido nas Declarações de Rendimentos de DIPJ, da seguinte forma: *"As informações prestadas na DIPJ correspondem à expressão da verdade (Decreto-lei nº 2.124/84, art. 5º, e Lei nº 9.779/99, art. 16)"*. Dessa forma, vislumbro fundamento jurídico para a exclusão da multa de ofício de 75%, como solicitado pela recorrente.

O disposto no artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/84, possui a seguinte redação:

*"Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal."*



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

*§ 1º - O documento que formalizará o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente a exigência do referido crédito.*

*§ 2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido de multa de 20 % (vinte por cento) e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa, para efeito da cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do art. 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983." (negritei)*

Já o artigo 16 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, possui a seguinte redação:

*"Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável."*

Portanto, com relação aos valores informados na DIRPJ ou DIPJ, entendo que não poderá ser exigida a multa de 75%. Por outro lado, não há como impor a multa de mora de 20%, em razão de não caber a este órgão Colegiado a função de impor penalidade. Uma situação é a da redução da multa de ofício ou de mora quando lançada; outra, é a de transmudar a natureza de multa de ofício para a de mora, onde a legislação aplicável é por consequência distinta. Neste caso, ao excluir uma multa e impor outra, teríamos um agravamento, na acepção do Decreto nº 70.235/72 (art. 18, § 3º).

### **Da ilegalidade da utilização da Taxa SELIC**

Cumprindo observar, preliminarmente, ter-me curvado ao posicionamento deste Colegiado, que tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido que não é foro ou instância competente para a discussão da constitucionalidade das leis. Nesse sentido, a discussão sobre os procedimentos adotados por determinação das Leis ou sobre a própria constitucionalidade da norma legal escapa à órbita da Administração para se inserir na esfera da estrita competência do Poder Judiciário. Em sendo assim, cabe ao Órgão Administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor.

Ainda, há de se notar que a presente questão envolvendo a ilegalidade da SELIC, encontra-se *sub judice*, não havendo ainda definitividade.<sup>20</sup>

<sup>20</sup>E, em recente julgamento sobre a matéria, assim decidiu, por unanimidade, a Colenda 2ª Turma do Eg. Superior Tribunal de Justiça, *verbis*: "EMENTA. TRIBUTÁRIO. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I – Inconstitucionalidade do § 4º do art. 39 da Lei 9.250 de 26 de dezembro de 1995, que estabeleceu a utilização da Taxa SELIC, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para fins tributários. II – Taxa SELIC, indevidamente aplicada como sucedâneo dos juros



Processo nº : 10805.001923/00-03  
Recurso nº : 120.323  
Acórdão nº : 203-08.593

Assim, considerando que a sua utilização como juros moratórios decorre de expressa disposição legal, sendo devidos por representar remuneração de capital, que permaneceu à disposição da empresa, manifesto-me pela sua manutenção, com fundamento na legislação vigente.

Dessa forma, diante de tudo o mais exposto, impõe-se o deferimento do recurso apenas para reconhecer a extinção parcial do crédito tributário, pela Decadência, no período anterior a setembro de 1995, bem como a exigência da PIS a ser calculada com a exclusão da multa de ofício, por inaplicável, sobre os períodos declarados na DIRPJ/DIPJ.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2002

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

---

*moratórios, quando na realidade possui natureza de juros remuneratórios, sem prejuízo de sua conotação de correção monetária. III – Impossibilidade de equiparar os contribuintes com os aplicadores; estes praticam ato de vontade; aqueles são submetidos coativamente a ato de império. IV – Aplicada a Taxa SELIC há aumento de tributo, sem lei específica a respeito, o que vulnera o art. 150, inciso I, da Constituição Federal. V – Incidente de inconstitucionalidade admitido para a questão ser dirimida pela Corte Especial. VI – Decisão unânime.” (RESP nº 215.881 – Paraná – Relator Ministro Franciulli Netto.)*