



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10830.007225/96-20
Recurso : RP/203-118.617
Matéria : PIS/FATURAMENTO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : COOPERATIVA DE LATICÍNIOS DE BRAGANÇA PAULISTA
LTDA.
Recorrida : 3ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão : 10 de maio de 2004
Acórdão nº : CSRF/02-01.642

PIS. DECADÊNCIA. Por ter natureza tributária, aplica-se ao PIS a regra do CTN aplicada ao lançamento da espécie por homologação preceituada no § 4º do artigo 150 do CTN.

Recurso especial negado.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora), Henrique Pinheiro Torres que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ROGÉRIO GUSTAVO DREYER
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2005

Processo nº : 10830.007225/96-20
Acórdão nº : CSRF/02-01.642

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10830.007225/96-20
Acórdão nº : CSRF/02-01.642

Recurso : 203-118.617
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : COOPERATIVA DE LATICÍNIOS DE BRAGANÇA PAULISTA LTDA.

RELATÓRIO

Examina-se recurso especial, formulado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra decisão do Segundo Conselho de Contribuintes que, através do Acórdão nº 203-08.420, de 17 de setembro de 2002 (fls. 591/593), por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto pela empresa COOPERATIVA DE LATICÍNIOS DE BRAGANÇA PAULISTA LTDA., cuja ementa se transcreve:

“NORMAS PROCESSUAIS – MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – PRECLUSÃO – Preclui na fase recursal a fundamentação não apresentada na fase impugnatória.

PIS – a) DECADÊNCIA – CTN – CINCO ANOS – Nos tributos cujo lançamento a lei não fixar prazo para homologação, o prazo decadencial será de cinco anos a contar do fato gerador.

b) COOPERATIVA – COMPRAS DE NÃO-ASSOCIADOS – INCIDÊNCIA – Se, quando ocorreu o fato gerador, o respectivo fornecedor não era associado, cabe o recolhimento da contribuição.

c) BASE DE CÁLCULO – SEMESTRALIDADE – Descabe a correção da base de cálculo nos seis meses que antecedem a data do recolhimento.

d) TRD – EXIGÊNCIA – LEGALIDADE – Exceto quanto ao período de fevereiro a julho/91, a legislação que instituiu o indexador permaneceu vigente.

Recurso parcialmente provido.”

Conforme evidenciam os elementos constitutivos do presente processo, a empresa acima identificada foi autuada pela falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de janeiro/91 a abril/91, junho/91, agosto/91 e janeiro/92 a julho/93.

A autoridade julgadora de primeira instância administrativa, através da Decisão DRJ/CPS nº 000571, de 26/04/2001, de fls. 415/426, julgou procedente em parte o lançamento, para excluir os valores referentes a operações com associados, e determinou o



Processo nº : 10830.007225/96-20
Acórdão nº : CSRF/02-01.642

prosseguimento da cobrança do crédito tributário regularmente constituído, com os respectivos acréscimos legais, excluída a TRD do período de 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991 e reduzida a multa de ofício de 80%, no período de junho/91, e de 100%, no período de agosto/91 e janeiro/92 a julho/93, para 75%.

Insurgindo-se contra a decisão acima mencionada, a recorrente interpôs recurso voluntário tempestivo de fls. 432/462, alegando, em síntese, que o prazo decadencial é de 05 (cinco) anos a contar do fato gerador. Aduz, ainda, sobre a semestralidade da base de cálculo do PIS, à correção monetária pela TRD e que a SELIC desobedece a regra do CTN.

Tendo o Colegiado da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 203-08.420, de 17 de setembro de 2002, decidido, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, a Procuradoria da Fazenda Nacional, por não concordar com a decisão proferida em segunda instância administrativa, interpôs Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria nº 55/1998), especificamente quanto à decadência da contribuição ao PIS.

Através do Despacho nº 203-037 (fl. 610), o Presidente da 3ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, recebeu o recurso interposto pelo Representante da Fazenda Nacional, tendo em vista a presença dos requisitos exigidos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais: decisão não-unânime (artigo 7º, parágrafo 1º) e tempestividade (artigo 7º).

Encaminhando-se os autos à Delegacia da Receita Federal em Jundiaí/SP, procedeu-se à solicitação ao contribuinte da apresentação de contra-alegações ao Recurso Especial, porém, de acordo com a informação da Agência da Receita Federal em Bragança Paulista (fl. 616), o contribuinte não foi localizado (documentos de fls. 613 a 615).

É o relatório.



Processo nº : 10830.007225/96-20
Acórdão nº : CSRF/02-01.642

VOTO VENCIDO

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, Relatora

Há que se reconhecer, de início, as inúmeras divergências doutrinárias e jurisprudenciais que hoje cercam a espinhosa matéria da decadência no âmbito do Direito Tributário. Com efeito, poucos são os institutos jurídicos a merecer, neste ramo do direito, tão grandes dissensões. Justificável é, portanto, e até mesmo previsível, o quadro que hoje se tem: teses de variada ordem, suscitadas, não raramente, a partir de diferenciados ângulos de visualização, conduzem a diferenciadas soluções, transferindo ao sistema uma aparente incongruência exegetica.

Tratando-se de contribuição sujeita a lançamento por homologação, o prazo para extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito é definido pelo CTN, art. 150, § 4º, que, via de regra, o fixa em 5 anos, *verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação,

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será 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.”(Grifou-se)

Como se vê, o próprio CTN - que foi recepcionado como lei complementar pela CF/1988 -, ao fixar o prazo decadencial de cinco anos para as exações submetidas a lançamento por homologação, expressamente ressalva aqueles casos em que o legislador ordinário entender de adotar prazos diferenciados. Assim, havendo prazo específico definido em lei ordinária, vale este; em não existindo, vale a regra geral do CTN.

Posteriormente, em consonância com as determinações da Constituição Federal de 1988 acerca da Seguridade Social, foi editada a Lei nº 8.212, de 24 de abril de 1991, dispondo sobre sua organização e estabelecendo, quanto ao prazo de decadência de suas contribuições, que:



Processo nº : 10830.007225/96-20
Acórdão nº : CSRF/02-01.642

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 - (...)

Em relação ao assunto, o ilustre Conselheiro José Roberto Vieira, da Primeira Câmara do Segundo Conselho, tem apresentado robusta declaração de voto, da qual transcrevo o seguinte:

“... ”

Colocamo-nos de acordo, no que concerne ao alcance das normas gerais tributárias veiculadas pela lei complementar, com o esforço de síntese empreendido por ROQUE ANTONIO CARRAZZA: a constituição concedeu que o legislador complementar “...de duas, uma: ou dispusesse sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes, ou regulasse as limitações constitucionais ao exercício da competência tributária... a lei complementar em exame só poderá veicular normas gerais em matéria de legislação tributária, as quais ou disporão sobre conflitos de competência, em matéria tributária, ou regularão ‘as limitações constitucionais ao poder de tributar’”¹. Convergente é a síntese de PAULO DE BARROS CARVALHO: “...normas gerais de direito tributário... são aquelas que dispõem sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar... Pode o legislador complementar... definir um tributo e suas espécies ? Sim, desde que seja para dispor sobre conflitos de competência... E quanto à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários ? Iguamente, na condição de satisfazer àquela finalidade primordial”². Em idêntico sentido, MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES³.

De conformidade com tal amplitude das normas gerais em matéria de legislação tributária, resulta óbvio que não as integram aquelas normas do CTN que especificam os prazos decadenciais, desde que não vocacionadas para dispor sobre conflitos de competência e muito menos para regular limitações constitucionais ao poder de tributar. É o que também conclui respeitável doutrina: “...a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar” (ROQUE ANTONIO CARRAZZA⁴); “...tratar de prazo prescricional e decadencial não é função atinente à norma geral... A lei ordinária é veículo próprio para disciplinar a matéria...” (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES⁵); “...prescrição e decadência podem perfeitamente ser disciplinadas por lei ordinária da pessoa política competente...” (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES⁶). Na mesma linha seguem ainda WAGNER BALERA⁷ e VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA⁸.



¹ Curso..., op. cit., p. 754-755.

² Curso..., op. cit., p. 208-209.

³ Normas..., op. cit., p. 105 e 107.

⁴ Curso..., op. cit., p. 767.

⁵ Normas..., op. cit., p. 111.

⁶ COFINS – Contribuição Social sobre o Faturamento – L. C. 70/91, São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 113.

⁷ Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), Contribuições Sociais – Questões Polêmicas, São Paulo, Dialética, 1995, p. 96 e 100-102.



Processo nº : 10830.007225/96-20
Acórdão nº : CSRF/02-01.642

Também não pertence ao conjunto das normas gerais tributárias aquela referida no CTN, artigo 150, § 4º: “Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos...” Trata-se aqui, é claro, de lei ordinária da pessoa competente em relação ao tributo sujeito a essa modalidade de lançamento, como no caso do FINSOCIAL. É o magistério coerente de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, debruçado sobre esse dispositivo: “Lei, aí, é a lei ordinária da União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, dado que essa matéria se insere na competência legislativa das pessoas constitucionais”⁹.

Enfim, todas as normas que dizem com os prazos decadenciais, bem assim aquelas relativas aos prazos de prescrição, constantes do CTN, ostentam o “status” de lei ordinária. Por todos, a voz respeitável de GERALDO ATALIBA, quando versava tais normas, ao prefaciá-las sobre o tema: “As regras contidas no CTN, a nosso ver, data venia, são típicas de lei ordinária federal. Tais normas são simplesmente leis federais e não nacionais. Com isso, não obrigam Estados e Municípios. Só a União”¹⁰.

Ora, uma vez que os prazos de caducidade do CTN configuram regras de caráter ordinário, inclusive aquele do artigo 150, § 4º, a Lei nº 8.212/91 pode perfeitamente desempenhar o papel daquela lei, ali referida, que fixou um prazo à homologação diverso do previsto no código, exatamente no sentido da ressalva nele contida. Na verdade, a Lei nº 8.212/91 pode não só fixar um prazo diverso para a decadência nos tributos lançados por homologação, com base no permissivo do artigo 150, § 4º, como também pode certamente alterar o prazo decadencial em relação às outras modalidades de lançamento, uma vez que o CTN, no particular, tem eficácia de lei ordinária. Foi o que ela fez, no seu artigo 45, estabelecendo novo período de decadência para as Contribuições destinadas à Seguridade Social em geral, tanto para as hipóteses de lançamento por homologação quanto para as de lançamento de ofício. Aqui a questão fica resolvida pelo critério cronológico para a solução de antinomias no direito interno: “lex posterior derogat legi priori” (MARIA HELENA DINIZ¹¹).

Eis que em relação à caducidade nas Contribuições Sociais para a Seguridade Social, incluindo o PIS, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, posterior, prevalece sobre o artigo 150, § 4º e 173 do CTN, anterior, alterando-lhes o lapso temporal (de cinco para dez anos) e o termo inicial (da data do fato jurídico tributário – lançamento por homologação – ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – lançamento de ofício – para esta última data, sempre, tanto no lançamento por homologação quanto no lançamento direto).

É a conclusão a que chega a boa doutrina, a saber: “O prazo decadencial vigente, pois, é de dez anos” (WAGNER BALERA¹²); “...no que tange às contribuições para o custeio da Seguridade Social o prazo prescricional e decadencial é o estabelecido na Lei 8212/91, de 10 anos” (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES¹³); “Portanto, é



⁸ Normas Gerais em Matéria de Legislação Tributária: Prescrição e Decadência, **Repertório IOB de Jurisprudência**, São Paulo, IOB, nº 22, nov. 1994, p. 450.

⁹ **Lançamento Tributário**, 2.ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 395.

¹⁰ Prefácio, in EDYLCÉA TAVARES NOGUEIRA DE PAULA, **Prescrição e Decadência do Direito Tributário Brasileiro**, São Paulo, RT, 1983, p. VIII.

¹¹ **Conflito de Normas**, São Paulo, Saraiva, 1987, p. 39-40.

¹² Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, *op. cit.*, p. 102.

¹³ **Normas...**, p. 111.



Processo nº : 10830.007225/96-20
Acórdão nº : CSRF/02-01.642

perfeitamente possível que uma pessoa política legisle ordinariamente sobre prescrição e decadência em assuntos de sua competência, como fez a União pela Lei 8.212/91, em seus artigos 45 e 46... como fez a União no caso das Contribuições Sociais, aumentando de cinco para dez anos o referido prazo” (*LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES*¹⁴); “...entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das ‘contribuições previdenciárias’ são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46, da Lei 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade” (*ROQUE ANTONIO CARRAZZA*¹⁵).”

Com essas considerações, voto no sentido de conhecer do recurso interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional e, no mérito, dar provimento quanto à decadência.

Sala das Sessões - DF, 10 de maio de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES



¹⁴ *COFINS...*, *op. cit.*, p. 112 e 113.

¹⁵ *Curso...*, *op.cit.*, p. 767.

Processo nº : 10830.007225/96-20
Acórdão nº : CSRF/02-01.642

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROGERIO GUSTAVO DREYER Redator designado

A dissidência, no presente processo, cinge-se à contagem do prazo decadencial para o efeito de possibilitar o lançamento do PIS. Neste momento rendo minhas homenagens aos ilustres membros desta Câmara Superior, com destaque à Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, que de mim divergem quanto ao mote propalado.

Induvidoso, no meu sentir, que o PIS é tributo sujeito ao lançamento por homologação. Neste diapasão, entendo inflexível e independente a regra estatuída no § 4º do artigo 150 do CTN. Indene de dúvida, no meu entendimento, que, não se manifestando a autoridade lançadora no prazo ali estatuído, decai do direito da efetuar o lançamento, face à **extinção definitiva do crédito de tal providência passível.**

Cuida, no meu entender, o artigo 173, mormente o seu inciso I, de situações não expressamente contempladas com regra própria quanto à decadência. Ainda que se perceba no artigo 149 do CTN, que trata do lançamento de ofício, de por esta forma lançar valores decorrentes de omissões e inexatidões ocorridas quanto a tributos sujeitos ao lançamento por homologação (*inciso V*), não há que se cogitar da aplicação da regra decadencial citada. Prevalece a regra própria do § 4º do artigo 150 de CTN.

Neste pé, portanto, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito, nos casos de lançamento por homologação, deve ser exercido antes que o mesmo seja **definitivamente** extinto.

Incumbe agora contrapor o argumento defendido pela nobre relatora do processo, eminente Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, de aplicar o prazo de 10 anos contados nos termos da regra contida no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, cujo teor reproduzo:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:



Processo nº : 10830.007225/96-20
Acórdão nº : CSRF/02-01.642

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 do crédito anteriormente efetuada.

Parágrafo único. A Seguridade Social nunca perde o direito de constituir créditos provenientes de importâncias descontadas dos segurados ou de terceiros ou decorrentes da prática de crimes previstos na alínea “j” do artigo 95 desta Lei.

Tenho defendido que as regras instituídas pela Lei onde se encontra albergada a norma transcrita, subsume-se a definir as contribuições nela ilustradas, não se incluindo aí a contribuição advinda do Programa de Integração Social (PIS). Esta é a inteligência da combinação de seus artigos 11, Parágrafo único, alínea “d” e 23, seus incisos e parágrafos.

Frente ao exposto e reiterando as minhas homenagens à ilustre Conselheira Josefa e seus pares que ao seu entendimento aderem, voto, nesta parte conflituosa do julgamento, pelo improvimento do recurso do ilustre Procurador da Fazenda Nacional, para reconhecer que ao PIS aplica-se o prazo decadencial do artigo 150, § 4º do CTN.

É como voto.

Sala de Sessões - DF, em 10 de maio de 2004.


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER 