



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 05/10/95
VISTO

2º CC-MF
Fl.

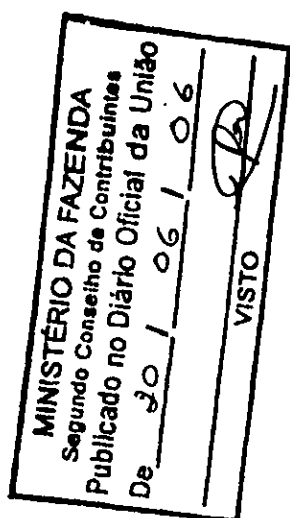
EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

Embargante : DRF EM PRESIDENTE PRUDENTE – SP

Embargada : Terceira Câmara do Segundo Conselhos de Contribuintes



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Constatado equívoco e omissão, quando do julgamento do Recurso Voluntário, consubstanciada pela equivocada análise do período envolvido, frente à decadência, provocando conseqüentemente, ausência de pronunciamento acerca de argumento da recorrente deve ser promovida a retificação do Acórdão.

PIS. DECADÊNCIA. 04/1990 a 04/1995. 1. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. 2. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

PIS. 05 e 06/1995- PIS – SEMESTRALIDADE – LC Nº 7/70 - Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que “faturamento” representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta (fev/96), a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior, rejeitando-se a fundamentação quanto à exclusão do ICMS.

Embargos conhecidos parcialmente providos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interposto pela: **DRF em Presidente Prudente.**

DECIDEM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em conhecer e dar provimento parcial aos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

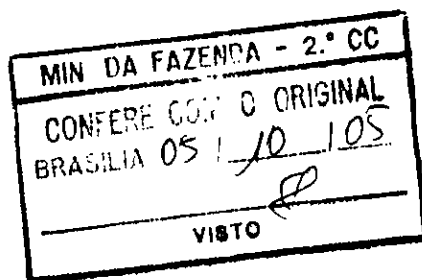
Recurso nº : 117.615

Embargos de Declaração para retificar o Acórdão nº 203-08.312, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 14 de junho de 2005.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONF. ORIGINAL
BRASIL 05 / 10 / 105
VISTO

2º CC-MF
Fl.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

Embargante : DRF EM PRESIDENTE PRUDENTE – SP

RELATÓRIO

Trata-se de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO interposto pela Delegacia da Receita Federal em Presidente Prudente – SP, ao Acórdão nº 203-08.312, cujo teor possui a seguinte redação:

PROCESSO Nº 10835.000618/00-93

CONTRIBUINTE: EXPRESSO ADAMANTINA S/A

CNPJ/CPF: 43.004.159/0001-97

Sr. Chefe.

Trata-se de processo de Auto de Infração de PIS, referente aos períodos de apuração compreendidos entre o período de apuração de 04/1990 a 06/1995, inclusive. O Acórdão de fls. 168 a 170, do Segundo Conselho de Contribuintes, em sua ementa, no voto do Relator, anuncia que o lançamento refere-se a fatos geradores que abrangem o período de apuração de abril/90 a junho/94 e que operou o prazo decadencial de cinco anos a contar do fato gerador quando na realidade o lançamento refere-se a fatos geradores que abrangem o período de apuração de abril/1990 a Junho/95.

Posto Isso, proponho o retorno do presente aquele Conselho, para pronunciar se todos os períodos lançados (junho/90 a junho/95) estão abrangidos pelo prazo decadencial.

Instada a se pronunciar, como determina o Regimento deste Conselho, esta Relatora manifestou-se pelo acolhimento dos embargos, uma vez ter havido erro quanto à menção dos período lançados.

Volta, pois, o litígio à Câmara para que se manifeste sobre a matéria embargada.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONF. EFE. 1.ª C. TRIB. FEDERAL
BRASIL 05/10/05
VISTO <i>P</i>

2º CC-MF
Fl.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Retornando no tempo, tem-se a seguinte situação.

Primeiramente, em 22/09/95, a contribuinte foi autuada, mas o lançamento foi anulado (Acórdão nº 202-10.655, de 10 de novembro de 1998) em virtude de ter sido efetuado o lançamento com fundamento e regras estabelecidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88. Quanto a este fato, argumenta a recorrente que não haveria mais a possibilidade de ser lavrado um novo lançamento.

Novo lançamento foi efetuado, impugnado e submetido posteriormente, em grau de recurso, ao Conselho de Contribuintes.

Por meio do Acórdão nº 203-08.312, os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos, rejeitaram a preliminar de decadência; e II) por maioria de votos, no mérito, deram provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Maria Cristina Roza da Costa e Otacílio Dantas Cartaxo. Sala das Sessões, de 10 de julho de 2002.

A ementa desse acórdão possui a seguinte redação:

PIS -DECADÊNCIA -PRAZO QUINQUÊNAL -O prazo decadencial da contribuição é de cinco anos, a contar do fato gerador ou do primeiro dia do exercício subsequente em que o mesmo ocorreu, dependendo do caso. Na espécie dos autos, por tratar-se de tributo sujeito à homologação, a partir do fato gerador (CTN, art. 150, §4º).

Recurso parcialmente provido.

O Voto do então relator do processo possui a seguinte redação:

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MAURO WASILEWSKI

Depreende-se dos autos que o lançamento foi realizado em 23.05.2000 (data da ciência) e refere-se a fatos geradores que abrangem o período de abril/90 a junho/94, ou seja, operou-se o prazo decadencial de cinco anos a contar do fato gerador.

Quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo, estão pacificadas as jurisprudências administrativa e judicial no sentido de que a mesma é ilegal.

No que respeita à base de cálculo, descabe corrigi-la durante os seis meses que antecedem o prazo de recolhimento.

Diante do exposto, conheço do recurso, dou-lhe provimento parcial, acolhendo as fundamentações relativas à decadência e à semestralidade e rejeitando a fundamentação relativa à exclusão do ICMS da base de cálculo do tributo.

Sala das Sessões em 10 de julho de 2002.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONTEÚDO ORIGINAL
BRASIL 05/10/03
VISTO

2º CC-MF
Fl.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

Na sequência, a Fazenda Nacional interpôs embargos de declaração, resultando na decisão a seguir igualmente transcrita, para melhor visualização:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

Embargante : FAZENDA NACIONAL

Embargada : Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - EQUÍVOCO REDACIONAL -ADMISSIBILIDADE - Cabe ser admitidos os embargos de declaração, quando necessárias as corrigendas redacionais no acórdão e esclarecimento de dúvidas, este quando pertinente.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos por: FAZENDA NACIONAL. DECIDEM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher os Embargos de Declaração para retificar o Acórdão nº 203-08.312, nos termos do voto do Relator.

Transcrevo, para melhor elucidação dos fatos, o teor do voto do relator:

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MAURO WASILEWSKI

São procedentes as dúvidas do digno representante da PGFN.

Apesar de as Sessões deste Eg. Colegiado não se utilizaram do recurso de notas taquigráficas ou gravações fonográficas, tenho comigo que o julgamento em questão teve o seguinte desdobramento, em face das posições reiteradamente defendidas por cada um dos componentes desta Câmara.

A preliminar de decadência foi acolhida por maioria, como consta do acórdão, vencidos os Conselheiros nele apontados.

Quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo, a Câmara votou, por unanimidade, no sentido de negar provimento.

No que respeita à base de cálculo da contribuição (semestralidade), que foi acolhida, não houve unanimidade, pois foram vencidos os Conselheiros apontados no acórdão.

Assim, acolho os embargos de declaração, no sentido de ser corrigida a redução do acórdão em questão.

Sala de Sessões, em 15 de maio de 2003.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC	
CONTRIBUÍ	JURISD
ERA	05 10 105
Visto	

2º CC-MF
Fl.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

Análise dos fatos expostos:

Em análise, verifica-se na decisão ora embargada, ter ocorrido em erro ao se referir ao período objeto do lançamento:

- o período de apuração correto é de 04/1990 a 06/1995, e não como constou da ementa e do voto do ilustre relator (Acórdão de fls 168 a 170): período de apuração de abril/90 a junho/94;

Conseqüentemente, a análise da matéria referente à decadência encontra-se prejudicada. Face ao exposto, os presentes Embargos de Declaração devem ser acolhidos, em face da existência de erro no voto proferido, pelo então relator do processo.

Passo ao reexame da matéria, em face do erro contido no voto.

Em 22/09/95, a contribuinte foi autuada, mas o lançamento foi anulado (Acórdão nº 202-10.655, de 10 de novembro de 1998). Período lançado: 04/90 a 06/95.

Consta da decisão anulada (fl. 70): *Impõe-se, conseqüentemente, a lavratura de novo Auto de Infração, com base nos percentuais ora considerados, vez que os trazidos pelos inquinados decretos-leis são hoje extintos, como nunca vigentes pelo Pretório Excelso – efeito "ex tunc" – , adotado inclusive pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PGFN/CAT/nº 437/98 (DOU 09/04/98).*

Primeiramente, há de se observar que, de erro formal ou erro de fato, não se trata, capaz de aplicar a regra inserida no art. 173, II, do CTN, de forma a permitir um novo lançamento, *independentemente do prazo envolvido.*

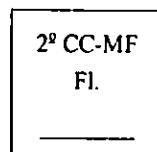
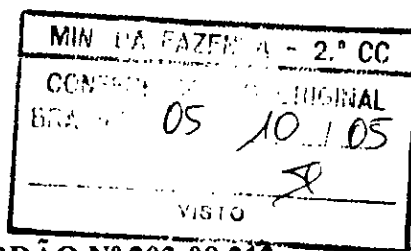
Paulo de Barros entende que só o erro de fato autoriza a modificação do lançamento. A fazenda não pode formular uma exigência segundo determinado critério e, posteriormente, revendo o critério jurídico adotado, modificá-la, majorando-a. Pode revisar e majorar se houve erro de fato (não de direito). (Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 8.a edição, Ed. Saraiva, 1996, p. 282).

É erro formal quando quero manter o fato e o motivo do ato. No caso, entendo não caber lançamento sobre o período decaído. Não há, no meu entender que se aplicar o disposto no art. 173, II do CTN. **O mencionado art. 173, II, cuida de situação particular; trata-se de hipótese em que tenha sido efetuado um lançamento com vício de forma, e este venha a ser "anulado" (ou melhor, declarado nulo, se tivermos presente que o vício de forma é causa de nulidade, e não de mera anulabilidade) por decisão (administrativa ou judicial) definitiva. Nesse caso, a autoridade administrativa tem novo prazo de cinco anos, contados da data em que se tome definitiva a referida decisão, para efetuar novo lançamento de forma correta.**

Trata-se de erro de direito e portanto, há de se verificar se por ocasião do novo lançamento, decaído estava a Fazenda de seu direito de constituir o crédito tributário.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

Decadência

A ciência do auto de infração do segundo lançamento ocorreu em 23/05/2000, envolvendo os períodos de 04/90 e 06/95. Entendo ter ocorrido a decadência no período anterior a 04/95. Portanto, restam apenas dois meses (05 e 06/95).

A Câmara Superior de Recursos Fiscais tem-se posicionado no sentido de que em matéria de PIS, devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido citem-se: Acórdãos da 2ª Turma/CSRF: CSRF/02-01.786; CSRF/02-01.797; CSRF/02-01.810; e CSRF/02-01.813.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem, ambas, dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de 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.¹

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.²

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

¹ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

² Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p. 15-16.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONTRIB. SOCIAL
DATA 05 10 105
VISTO

2º CC-MF
Fl.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

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

Isto se deve ao entendimento de que 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 relativos ao PIS, matéria dos autos, são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem 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; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente". (grifei)

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

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

§ 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2º CC
CONF. E ORIGINAL
DATA: 05-10-105
VISTO

2º CC-MF
FL.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

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

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

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional e, portanto, a essas é que devem se submeter.

No mais, caracteriza-se o lançamento da contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

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

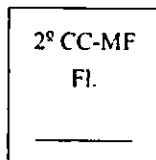
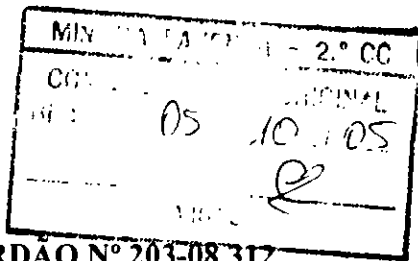
Sobre o assunto tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator-designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde, analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

"Em conclusão:

a) nos impostos que comportam lançamento por homologação..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;

d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

e) as conclusões de "c" e "d" acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

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

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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONF. 05.10.105
BRASIL
VISTO

2º CC-MF
Fl.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

11



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Min. da Fazenda	2ª CC
CO	FINAL
DATA	05 10 105
Visto	

2ª CC-MF
Fl.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

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. " (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

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

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação (...). opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

f



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZ.	CC
CO	SIGNAL
ES	05 10 105
VISTO	

2º CC-MF
FL.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-08.312

Processo nº : 10835.000618/00-93

Recurso nº : 117.615

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e tendo a contribuição para o Programa de Integração Social – 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 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 de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, para os fatos geradores ocorridos no período anterior a 04/95, vez que a ciência do auto de infração foi em 23/05/2000, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

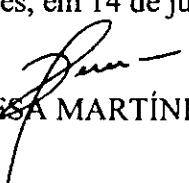
Meses de 05 e 06/95

Com relação a esses meses há de se registrar o decidido no Acórdão embargado. Deve ser aplicada a semestralidade da base de cálculo, aliás matéria já pacificada no âmbito dos Conselhos de Contribuintes. No mais, conforme anteriormente decidido, rejeitada a fundamentação relativa a exclusão do ICMS da base de cálculo do tributo.

Conclusão

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher os embargos de declaração para suprir o erro e para ratificar o Acórdão nº 206-08.312, de 10 de julho de 2002, naquilo que não for contrário ao aqui decidido. Nesse sentido, dar provimento ao recurso para admitir a extinção do crédito tributário, em face da figura da decadência, no período de anterior a 04/95. Com relação aos períodos de 05 e 06/95, dar provimento para admitir a semestralidade da base de cálculo, rejeitando-se a fundamentação quanto à exclusão do ICMS.

Sala das Sessões, em 14 de junho de 2005.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ