



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

Recorrente : CIA. JORDAN DE VEÍCULOS
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação

RECURSO ESPECIAL

Nº RP/203 - 118773

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - 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. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. 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.
Preliminar acolhida.

COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR – LEGALIDADE - A competência dos AFRF para efetuarem auditoria contábil-fiscal advém da norma que criou a carreira de Auditoria Fiscal.
Preliminar rejeitada.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - A autoridade administrativa não tem competência legal para apreciar a constitucionalidade de lei. O Supremo Tribunal Federal já decidiu pela constitucionalidade da exigência das Contribuições ao PIS.
Preliminar rejeitada.

PIS - SEMESTRALIDADE – Tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

TAXA SELIC – Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN (Lei nº 5.172/66), se a lei não dispuser de modo diverso, a taxa de juros será de 1%. Como a Lei nº 8.981/95, c/c o art. 13 da Lei nº



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

9.065/95, dispôs de forma diversa, é de ser mantida a Taxa SELIC.

EFEITO REPRISTINATÓRIO – A suspensão de vigência de lei por declaração de constitucionalidade reintegra ao ordenamento jurídico a legislação anterior no que havia sido modificada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CIA. JORDAN DE VEÍCULOS.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por maioria de votos, em acolher a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa (Relatora), Renato Scalco Isquierdo e Otacílio Dantas Cartaxo. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Lina Maria Vieira; e **II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar as preliminares de incompetência dos auditores-fiscais e de constitucionalidade; e b) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.**

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002.

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Maria Cristina R. C.
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/cf/ja



Processo nº : 10920.001564/99-36

Recurso nº : 118.773

Acórdão nº : 203-08.255

Recorrente : CIA. JORDAN DE VEÍCULOS

RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorreu de decisão proferida em primeira instância referente à autuação procedida pela falta e insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social, relativa aos fatos geradores compreendidos nos períodos de 01/08 a 30/11/1990; 01/04/1991 a 31/12/1992; 01/05 a 31/08/1993; 01 a 31/12/1993; 01 a 30/04/1994; 01/07/1994 a 30/09/1995; 01 a 28/02/1996; 01/10 a 31/12/1996; 01 a 31/05/1996; 01 a 30/09/1997; e 01/12/1997 a 31/03/1999, apurando-se um crédito tributário no valor total de R\$430.633,06.

No Termo de Verificação Fiscal lavrado às fls. 336 a 341, os autuantes circunstanciaram os motivos da autuação da seguinte forma:

1. relata a existência de ação judicial proposta pela recorrente tendente a obter prestação jurisdicional da tutela antecipada com vistas à efetivação de compensação dos valores indevidamente recolhidos com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, que transitou em julgado em 11/03/1998, autorizando a recorrente a proceder à compensação dos valores recolhidos a maior, haja vista o restabelecido na Lei Complementar nº 7/70;
2. para o período de 08/90 a 12/92, alega ter constatado insuficiência de recolhimento, não restando, portanto, qualquer valor a compensar;
3. no períodos citados, compreendidos entre as datas de maio de 1993 a dezembro de 1996, a fiscalização constatou insuficiência de recolhimento, em face das exclusões, em valores superiores ao legalmente permitido, para apuração da base de cálculo; e
4. nos demais períodos constatou-se recolhimentos parciais, sendo alegado a realização da compensação com supostos créditos existentes.

Cientificada do procedimento fiscal em 03/09/1999, a recorrente apresentou tempestivamente impugnação argumentando, conforme consta do relatório da decisão monocrática abaixo transcrita:

"Como preliminares, levanta duas questões. Primeiro, às folhas 368 a 370, alega a incapacidade dos agentes fiscais não contadores para promoverem ações fiscais baseadas em auditorias contábeis. Segundo, às folhas 370 e 371, defende que o prazo decadencial para constituição de créditos relativos à Contribuição para o PIS é aquele determinado pelo parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, qual seja o de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Entrando no mérito do lançamento, passa a contribuinte a elencar alegações de variada ordem, destinadas todas à defesa da constitucionalidade



Processo nº : 10920.001564/99-36

Recurso nº : 118.773

Acórdão nº : 203-08.255

da Contribuição para o PIS ou de algum de seus aspectos, como a seguir resumidamente listado:

(a) entre as folhas 371 a 376, manifesta-se pela inconstitucionalidade da inclusão da parcela relativa ao ICMS na base de cálculo do PIS;

(b) em outro grupo de alegações, este exposto às folhas 378 a 408, contesta a constitucionalidade das Leis n.º 9.715/98 e 9.718/98, fazendo-o por via das seguintes afirmações: (b.1) as referidas Leis violam o princípio da hierarquia das leis, posto que, como leis ordinárias, não poderiam redisciplinar matéria já regulada por lei complementar – no caso a LC nº 07/70 (folhas 378 a 385 e 389 a 398); (b.2) tais Leis afrontam o artigo 239 da Constituição Federal de 1988, posto que tal dispositivo constitucional recepcionou o PIS apenas nos termos da Lei Complementar nº 07/70, inadmitindo alterações posteriores que não sejam precedidas de emenda constitucional (folhas 385 a 389); (b.3) a Lei n.º 9.718/98 foi editada antes da Emenda Constitucional n.º 20, o que torna inconstitucional a mudança da base de cálculo de faturamento para receita bruta (folhas 398 a 401); e (b.4) a Lei n.º 9.718/98 atribuiu ao conceito de faturamento uma extensão maior do que a prevista no âmbito do direito privado, ultrapassando os limites do artigo 110 do Código Tributário Nacional e afrontando diretamente a redação do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal de 1988 vigente antes da EC n.º 20 (folhas 401 a 408).

Em outra argüição de mérito, defende a contribuinte, às folhas 376 a 378, que a base de cálculo da Contribuição para o PIS, para as concessionárias, não é o valor de venda dos veículos, mas sim a 'diferença entre o valor repassado pela concessionária à montadora e o recebido do consumidor' (folha 376). Para consubstanciar sua tese, alinha vários argumentos, voltados a maior parte deles para a demonstração de que não há transferência de propriedade dos veículos para as concessionárias e de que estas são meros braços comerciais das montadoras, exercendo apenas um papel de mediadoras na relação comercial com o consumidor.

Entre as folhas 409 e 417, insurge-se a impugnante contra a legalidade e constitucionalidade do uso da Taxa SELIC como juros de mora. Entende que tal taxa: (a) deve ficar adstrita às relações de direito privado; (b) tem caráter remuneratório, sendo inaplicáveis no pagamento de créditos tributários; e (c) não pode ser aplicada, devendo os juros de mora serem fixados no limite constitucional de 12% ao ano.

Sob o título 'Conclusão', expõe a contribuinte, entre as folhas 417 e 426, mais algumas considerações: considerações estas que, no mais das vezes, repetem alegações já expostas nos itens anteriores da impugnação, como tais a de que o prazo decadencial da contribuição é de cinco anos e a de que o PIS exigido com base nas Leis n.º 9.715/98 e n.º 9.718/98 é inconstitucional. Inovação na argumentação há, tão-somente, em relação à alegação de que a autoridade lançadora não teria considerado a compensação efetuada entre os



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

recolhimentos indevidos, efetuados anteriormente com base nos Decretos-Leis n.os 2.445/88 e 2.449/88, e os débitos posteriores do próprio PIS.

Por fim, às folhas 426 e 427, apresenta a contribuinte a última de suas contestações. E, por meio dela, pretende ver reconhecida a tese de que durante o período em que vigeram os Decretos-Leis n.os 2.445/88 e 2.449/88, nenhum valor poderia exigido a título de PIS. Defende a impugnante que com a declaração de constitucionalidade dos DLs, não se pode ter como revigorada a Lei Complementar n.º 07/70, posto que esta teria sido revogada tacitamente quando da edição daqueles atos legais, e seu revigoramento se conformaria como repristinação, conduta esta vedada pelo parágrafo 3.º do artigo 2.º da Lei de Introdução ao Código Civil."

A esses argumentos, a autoridade prolatadora de referida decisão considerou a recorrente carente de razão, mantendo integralmente o auto de infração, expedindo a seguinte ementa:

"(...)

Ementa: PIS. PRAZO DECADENCIAL - O prazo previsto para a constituição de créditos relativos à Contribuição para o PIS é de 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

PIS. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. BASE DE CÁLCULO – A Contribuição para o PIS, devida pelas empresas concessionárias de veículos, é calculada sobre o produto total obtido com a comercialização de suas mercadorias, e não apenas sobre a margem de lucro referente a seus negócios.

(...)

Ementa: VERIFICAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. COMPETÊNCIA DOS AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL - Os Auditores-Fiscais da Receita Federal são os agentes públicos competentes para, a partir do exame dos livros e documentos da contabilidade do contribuinte, aferir a regularidade destes em face da legislação tributária.

REVIGORAMENTO DE ATO LEGAL EM FACE DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI REVOGADORA. INOCORRÊNCIA DO EFEITO REPRISTINATÓRIO – O revigoramento do ato legal revogado por lei posteriormente declarada constitucional, não caracteriza o juridicamente vedado efeito repristinatório. A repristinação subentende a existência de lei revogadora que, por algum lapso temporal, produziu efeitos legais, hipótese esta que não ocorre com o ato constitucional, que tem-se como nunca incorporado à ordem jurídica.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA

(P)



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

APRECIACÃO - As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de constitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados."

Após a ciência da decisão referida em 03/04/2001, a empresa, ainda irresignada, apresentou, em 03/05/2001, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, refutando, em parte, a decisão, conforme sucinto relato abaixo:

preliminarmente:

1. em razão de inclusão de parte do débito no REFIS, apresenta desistência parcial da impugnação apresentada, devendo ser excluído do recurso o período compreendido entre 01 e 12/1998, mantendo-se sua admissão para os demais;
2. reitera sua argumentação de incompetência dos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional – AFRF por não serem contadores; e
3. refuta o prazo de decadência de 10 anos defendida pela autoridade *a quo*, tecendo extenso arrazoado no sentido de que a decadência não pode ser estabelecida senão por lei complementar e, erroneamente, reporta-se à Lei nº 8.212/91, visto que a fiscalização utilizou como base legal da autuação o Decreto-Lei nº 2.052/83. Requer a exclusão do fato gerador relativo ao período anterior a cinco anos do lançamento ora rejeitado, por ter dacaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário;

no mérito:

1. investe contra a recusa da Administração em apreciar a constitucionalidade e ilegalidade da legislação tributária, especando-se em pareceres da Consultoria-Geral da República, que reconhece a possibilidade de o Poder Executivo não executar lei que julgar constitucional, deixando de aplicá-la em favor dos contribuintes;
2. sob o manto da alegação supra, constrói seu argumento de ser indevida a inclusão do ICMS pago aos Estados na base de cálculo do PIS, por ser receita que transita pelo patrimônio do contribuinte sem, contudo, pertencer-lhe, não se revestindo da natureza de faturamento, não se constituindo, portanto, como tal. Cita jurisprudência do TRF da 3ª Região, embasadora de sua tese;
3. em seguida, refuta a base de cálculo utilizada para apuração da Contribuição para o PIS devida. Defende que "*A base de cálculo do PIS da concessionária de veículos, como é o caso da recorrente, corresponde tão-somente à diferença entre o valor repassado pela concessionária à montadora e o recebido do consumidor.*" Semelhante ao que ocorre com a base de cálculo da COFINS;
4. desenvolve extenso raciocínio com vista a provar que a concessionária não detém a propriedade do bem que vende, sendo mero braço comercial da montadora, em razão do impedimento legal, com regra, para que esta possa fazê-lo diretamente ao consumidor. Afirma que a própria lei das concessões



Processo nº : 10920.001564/99-36

Recurso nº : 118.773

Acórdão nº : 203-08.255

diferença entre o valor repassado pela concessionária à montadora e o recebido do consumidor." Semelhante ao que ocorre com a base de cálculo da COFINS;

4. desenvolve extenso raciocínio com vista a provar que a concessionária não detém a propriedade do bem que vende, sendo mero braço comercial da montadora, em razão do impedimento legal, com regra, para que esta possa fazê-lo diretamente ao consumidor. Afirma que a própria lei das concessões acentua que a atividade da concessionária é a de mediação com sua remuneração específica, ou seja, igual à margem de comercialização;
5. aduz que são ineficazes as alterações promovidas pela Lei nº 9.718/98, de vez que viola o artigo 239 da Constituição Federal, que não recepcionou, nem autorizou, alterações posteriores à Lei Complementar nº 7, de 1970. Raciocina que, ao restringir os fatos que quer atingir às disposições das Leis Complementares nºs 7 e 8, ambas de 1970, o artigo 239 da Constituição Federal engessou tais Leis Complementares, que somente podem ser modificadas ou alteradas por Emenda Constitucional que assim autorize, considerando derrogados todos os atos legais editados posteriormente àqueles constantes da citação constitucional, que não mais podiam gerar efeitos, sejam eles anteriores ou posteriores à promulgação da Carta Magna;
6. apela para o princípio da hierarquia das leis para defender a violação ao artigo 59 da Constituição Federal – CF, em virtude da promoção de alterações na Lei Complementar nº 7/70 por atos de hierarquia inferior (Leis, Medidas Provisórias, etc.), citando doutrina e jurisprudência judicial;
7. entende, também, que a Contribuição para o PIS, tendo características e conteúdo próprios, não está elencada dentre aquelas amparadas pelo artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, estando fora de cogitação a aplicação da Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, em razão da promulgação desta em data posterior à da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;
8. rebate a conceituação de faturamento, de forma extensiva, adotada pela Lei nº 9.718/98, pela inclusão de outras receitas estranhas ao conceito original de faturamento, ultrapassando os limites do art. 110 do Código Tributário Nacional – CTN, ferindo de morte o art. 239 da CF e o princípio da legalidade inserto nela (inciso II do art. 5º e inciso I do art. 150);
9. afirma a ilegalidade da Taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora, sob o argumento de se tratar de juros remuneratórios e não moratórios, como determina o art. 161 do CTN. A Lei nº 9.065/95, ao invés de instituir forma de cálculo de juros de mora, traçando diretrizes a serem adotadas para o tratamento devido àqueles débitos decorrentes de atraso do pagamento de uma obrigação tributária, apropriou-se de norma já existente e de natureza

(Assinatura)



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

- b. o lapso temporal compreendido entre os meses de 05/93 e 07/94, naqueles constantes do auto de infração, restariam decaídos em razão do transcurso do prazo autorizado de constituição do crédito tributário, que é de 05 anos, nos termos do artigo 173 do CTN; e
- c. quanto ao período autuado, compreendido entre os meses de 05/93 a 12/96, o mesmo foi alvo de autuação sob alegação de insuficiência de recolhimento. Saliente-se que tal entendimento deu-se em razão da compensação efetuada com os excedentes de recolhimento apurados como preceitua a Lei Complementar nº 7/70, ou seja, sobre o faturamento verificado no sexto mês anterior, para o cálculo dos valores devidos até 09/95. Utilizou, para atualização dos créditos, os índices autorizados pela decisão judicial, que descreve à fl. 518.

Requer, ao final, sejam acatadas as razões de fato e de direito, julgando improcedente a exigência fiscal, declarando insubsistente e nulo o auto de infração, determinando seu arquivamento.

À fl. 544 tem-se o despacho da autoridade preparadora considerando cumpridos os termos do art. 8º da IN SRF nº 26/2001, relativa ao arrolamento de bens.

É o relatório.

(A)



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA
VENCIDA QUANTO À PRELIMINAR DE DECADÊNCIA ARGÜIDA

Em razão do atendimento dos pressupostos de admissibilidade, aprecia-se o recurso voluntário.

Por expressa e voluntária desistência da contribuinte em recorrer do tributo lançado, abrangendo o período compreendido entre 01/01 a 31/12/1998, em face de sua inclusão no REFIS, considera-se o mesmo não inserido no presente litígio.

A recorrente levantou duas preliminares, quais sejam, a incompetência dos AFRF para efetuarem auditoria contábil-fiscal e a decadência do direito de a Fazenda lançar o tributo em período anterior a cinco anos da data do auto de infração. Considerando a argüição de inconstitucionalidade de leis, será esta também tratada como preliminar.

A primeira preliminar refere-se à competência dos AFRF para efetuarem auditoria contábil-fiscal, por não possuirem, obrigatoriamente, formação acadêmica em contabilidade e, consequentemente, autorização legal para exercer tal atividade. Isso passou a ser tema recorrente nas defesas fiscais administrativas. Referida competência não advém do concurso público propriamente dito, como alegado pela recorrente. Advém da norma que criou a carreira de Auditoria Fiscal, prescreveu a forma de ingresso e capacitação e estabeleceu suas atribuições, não sendo passível de discussão, nesta seara, da legalidade ou ilegalidade das referidas atribuições. O importante a constatar é que elas emanam da lei e lá o procedimento fiscal encontra abrigo. Desnecessário reproduzir o texto da referida norma, sobejamente citada e apreciada pela decisão monocrática, sendo de todo improcedentes as razões de divergir. Outro não é o entendimento abrigado pelo Judiciário, que já se manifestou reiteradas vezes sobre a questão.

Na segunda preliminar, refuta o lançamento sob o argumento de decadência do direito de a Fazenda lançar o tributo em período anterior a cinco anos da data do auto de infração.

Pela ocorrência de pagamentos sem prévio exame da autoridade administrativa, o Programa de Integração Social – PIS enquadra-se no tipo de lançamento por homologação, previsto no artigo 150 do CTN. Assim, em relação ao Programa de Integração Social, o Decreto-Lei nº 2.052, de 03 de agosto de 1983, citado no enquadramento legal, estabeleceu prazo diverso do disposto no referido § 4º do artigo 150 do CTN, dada a expressa autorização deste nesse sentido, ao iniciar-se com a ressalva “se a lei não fixar prazo à homologação...”.

Valendo-se da prerrogativa do texto referido, o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052, de 1983, estipulou, de modo específico, conforme segue:

“Art. 3º. Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de 10 (dez) anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano

(Assinatura)



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada com base nos índices de variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstas neste Decreto-lei."

É de se citar e aqui reproduzir, pela clareza do raciocínio desenvolvido, excertos da Decisão nº 420, de 22/03/2001, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC, acerca do Decreto-Lei nº 2.052/83:

"De se fazer referência, por fim, a três argumentos muito aventados quanto à matéria.

O primeiro deles é o de que o art. 3º do Decreto-lei nº 2.052, de 1983 não se referiria a um pretenso prazo decadencial, mas apenas a uma 'obrigação acessória ao contribuinte conservar os documentos relativos a contribuição'. Para estabelecer-se a inconsistência da alegação, basta que se pergunte: que outro motivo poderia haver na exigência de conservação de documentos, que não fosse o de verificar a regularidade dos procedimentos adotados pelo contribuinte e, diante de eventuais irregularidades, promover a respectiva autuação? À evidência, nenhum. Obrigações acessórias existem no interesse da aferição da correta apuração do crédito tributário, e não por mero dilettantismo desprovido de qualquer sentido prático. Se não há mais possibilidade de lançamento fiscal a partir dos documentos mantidos pelo contribuinte, nenhum interesse tem neles a autoridade fiscal. No sentido de que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052, de 1983, traz prazo decadencial, está posicionada a unanimidade da jurisprudência administrativa, representada aqui pelo seguinte acórdão:

*'PIS FATURAMENTO – DECORRÊNCIA – PRAZO DE DECADÊNCIA –
Sujeita-se à sistemática de lançamento prevista no art. 150, do CTN, que admite que a lei estipule prazo especial à homologação, fixado em dez anos pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 [...] '(Acórdão nº 108-04.313, Iº CC, 8º Câmara, DOU de 22/01/1999)."*

No entendimento do tributarista Roque Antônio Carrazza, que adoto, a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais, não podendo abolir os institutos em tela, expressamente mencionados na Constituição Federal, nem detalhá-los, atropelando a autonomia dos entes tributantes. Assim, a ressalva contida no § 4º do artigo 150 do CTN permite que a fixação do prazo de decadência seja feita por lei ordinária editada em cada ente federativo tributante, desde que respeitados os princípios e normas gerais tributários, que são reservados à lei complementar.

De acordo com o artigo 146, inciso III, letra "b", da Carta Magna de 1988, está reservada à lei complementar a edição de normas gerais de legislação tributária sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.



Processo nº : 10920.001564/99-36

Recurso nº : 118.773

Acórdão nº : 203-08.255

do Estado que, observando a autonomia e estabelecendo as competências dos entes federados, preconiza, no artigo 24:

"Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I – direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico.

§ 1º No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

§ 2º A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados." (destaques inseridos)

Lê-se, no Novo Dicionário Básico da Língua Portuguesa, de Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, que o sentido da palavra “concorrer”, no item 6, é “existir simultaneamente, coexistir”.

Atende o ditame constitucional de previsão da concorrência em direito tributário o fato de os entes federados poderem legislar sobre matéria em que é cabível à lei complementar somente estabelecer normas gerais. E ela o fazendo, através de ressalva, facultou à lei dispor diferentemente. Assim, ao talante dos legisladores da União, dos Estados e do Distrito Federal, pode-se estabelecer regra diversa para o instituto aqui analisado, permitindo que nos diferentes entes federados coexistam regras específicas.

Nessa direção, assim também expressou seu entendimento o eminente tributarista José Souto Mayor Borges que, citado no livro “Direito Tributário Brasileiro”, de autoria do Professor Luciano Amaro, defende que a posição correta está no reconhecimento de que a lei ordinária material pode integrar o Código Tributário Nacional (vale dizer, preencher a lacuna desse diploma). E conclui que “*se a lei ordinária não dispuser a respeito desse prazo, não poderá a doutrina (fazê-lo), atribuindo-se o exercício de uma função que incumbe só aos órgãos de produção normativa, isto é, vedado lhe está preencher essa ‘lacuna’. A solução (...) somente poderá ser encontrada (...) pelo órgão do Poder Judiciário.*”

Ora, tem-se que existe a lei (decreto-lei) que dispõe sobre a matéria, prescindindo de sua remessa para o Judiciário.

Rejeita-se, portanto, as alegações acerca da decadência.

Como última preliminar, tem-se que nos itens 1, 2, 5, 6, 7 e 8 elencados no Relatório retro, a recorrente apresenta argumentos relativos à inconstitucionalidade da legislação que abrigou o lançamento efetuado pelos Auditores-Fiscais, bem como exortou a administração a apreciar sua defesa calcada nessa premissa, citando parecer da Consultoria-Geral da República que reconhece a possibilidade de o Poder Executivo não executar lei que julgar inconstitucional, deixando de aplicá-la em favor dos contribuintes.

Em que pese o fato de toda essa argumentação ter sido exaustivamente enfrentada pela autoridade monocrática, faz-se aqui, novamente, a sua apreciação.

Por bem situar-se no contexto, cite-se que excertos do voto da lavra da eminente Conselheira Lina Maria Vieira proferido no Recurso nº 117.267, apreciado por esta Câmara em



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

Sessão de março de 2002, definitivamente, enfrentou a querela, sendo que aqui o adoto e transcrevo para fazer parte deste julgado:

"Como bem decidiu a autoridade a quo, a análise da legalidade ou constitucionalidade de uma norma legal está reservada exclusivamente ao Poder Judiciário, conforme previsto nos arts. 97 e 102 da Carta Magna, não cabendo, portanto, à autoridade administrativa, apreciar a constitucionalidade de lei, limitando-se tão-somente a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor sobre a sua legalidade ou constitucionalidade.

Nesse sentido se apresenta a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda que, unanimemente, reconhecem que as autoridades administrativas não têm competência para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei. Referida competência é privativa do Supremo Tribunal Federal (arts. 97 e 102, III, b, da Constituição Federal).

Com maestria, enfrentou a presente questão o eminente Conselheiro José Antônio Minatel, através do Acórdão nº 108-03.820, da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas razões de decidir adoto, transcrevendo parte do voto condutor de referido acórdão:

'Primeiramente, quero consignar que tenho entendimento firmado no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade de norma, em caráter originário e com grau de definitividade, é tarefa da competência reservada, com exclusividade, ao Supremo Tribunal Federal, a teor dos artigos 97 e 102, III, 'b', da Carta Magna.

*O pronunciamento do Conselho de Contribuintes tem sido admitido não para declarar a inexistência de harmonia da norma com o Texto Maior, por lhe faltar esta competência, mas para certificar, em cada caso, se há pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre a matéria em litígio e, em caso afirmativo, antecipar aquele *decisum* para o caso concreto sob exame, poupando o Poder Judiciário de ações repetitivas, com a antecipação da tutela, na esfera administrativa, que viria mais tarde a ser reconhecida na atividade jurisdicional' (negrito)*

Nesse mesmo sentido, ratificando o entendimento até aqui defendido, dispõe o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/93, expedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em decisão de processo de consulta:

'5.1 - De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico - Consultoria Geral da República -, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

*5.2 - Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo **hic et nunc**, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativo e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, par. 1º e 103, I e VI)." (negrito)

Acrescente-se a todo o exposto que, no dizer do Parecer da Consultoria-Geral da República, a possibilidade de o Poder Executivo não executar lei refere-se a que ele – Poder Executivo - julgar inconstitucional, deixando de aplicá-la em favor dos contribuintes, o que não é o caso.

Em razão do exposto, rejeito os argumentos relativos à inconstitucionalidade de lei, em todos os itens referidos.

Quanto aos demais argumentos de mérito, serão apreciados um a um, conforme segue:

Nos itens 2 e 3, rebela-se contra a base de cálculo adotada, posto que o lançamento de ofício inseriu nela tanto o ICMS quanto o valor total praticado na venda do veículo.

Quanto à inserção do ICMS na base de cálculo da Contribuição, é de todo pacificado, inclusive no âmbito judicial, a legalidade do dispositivo normativo. A Lei Complementar nº 7/70 determina, em seu art. 3º, que a contribuição seja calculada com base no faturamento da empresa. Ora, o ICMS incide sobre o valor comercial das mercadorias e serviços, compõe os seus preços e é parte integrante do conceito de faturamento. Consoante Súmula nº 258 do TFR, a parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS. Illegalidade que se rejeita.

Quanto à base de cálculo, essa é o faturamento, ou seja, o valor total das vendas, a receita bruta, assim definido no art. 3º da Lei nº 9.718/98, que expressamente determina ser a



Processo nº : 10920.001564/99-36

Recurso nº : 118.773

Acórdão nº : 203-08.255

receita bruta a totalidade das receitas auferidas e considera irrelevantes o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

A autoridade monocrática, após exaustiva análise da Lei nº 9.718/98, conclui, acertadamente que “*do ponto de vista estritamente legal, as concessionárias de veículos não são meros intermediários de uma relação que se estabeleceria entre fabricante e consumidor final. Pelo contrário, conformam-se como titulares de duas relações jurídicas distintas: a primeira estabelecida com a montadora, para aquisição dos veículos, e a segunda com o consumidor, para revenda do bem, não havendo como não dizer que o que decorre desta revenda é, sim, faturamento; e faturamento oriundo de um negócio jurídico ao qual estão associados efeitos que incidem diretamente sobre a esfera jurídica da própria concessionária.*”

Com esse entendimento também se manifestou o Judiciário, conforme ementas reproduzidas na decisão monocrática que atestam o entendimento do fisco:

“TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. FATURAMENTO. DEFINIÇÃO – O faturamento da empresa concessionária não é composto apenas pela margem de lucro referente a seus negócios, mas sim pelo produto total obtido com a comercialização de suas mercadorias (para o caso, na leitura da Lei n.º 9.715, a receita bruta da venda dos veículos), sobre o qual incide a contribuição ao PIS e ao COFINS. (AMS n.º 1998.04.01.066626-9/PR, TRF 4.ª Região, 23/05/2000).”

Também nesses quesitos rejeita-se as teses defendidas.

A recorrente apresenta, também, como argumento de defesa, no mérito, o descabimento da desconsideração pelo Fisco da semestralidade prevista na Lei Complementar nº 7/70.

Assiste razão à recorrente.

Após o elucidativo voto da Exma. Sra. Ministra Eliana Calmon, ilustre Relatora do RE nº 144.708 – Rio Grande do Sul (1997/0058140-3), de 29/05/2001, não mais pairou dúvida, nas esferas judicial e administrativa, acerca da semestralidade da base de cálculo da Contribuição para o PIS, bem como de não ocorrência de sua correção monetária. Vale aqui transcrever excertos do voto prolatado:

“Sabe-se que, em relação ao PIS, é a Lei Complementar que, instituindo a exação, estabeleceu fato gerador, base de cálculo e contribuintes.

[...]

Doutrinariamente, diz-se que a base de cálculo é a expressão econômica do fato gerador. É, em termos práticos, o montante, ou a base numérica que leva ao cálculo do quantum devido, medido este montante pela alíquota estabelecida.

Assim, cada exação tem o seu fato gerador e a sua base de cálculo próprios.

Em relação ao PIS, a Lei Complementar nº 07/70 estabeleceu duas modalidades de cálculo, ou forma de chegar-se ao montante a recolher:

[...]

C



Processo nº : 10920.001564/99-36

Recurso nº : 118.773

Acórdão nº : 203-08.255

Assim, em julho, o primeiro mês em que se pagou o PIS no ano de 1971, a base de cálculo foi o faturamento do mês de janeiro, no mês de agosto a referência foi o mês de fevereiro e assim sucessivamente (parágrafo único do art. 6º).

Esta segunda forma de cálculo do PIS ficou conhecido como PIS SEMESTRAL, embora fosse mensal o seu pagamento.

[...]

[...] o Manual de Normas e Instruções do Fundo de Participação PIS/PASEP, editado pela Portaria nº 142 do Ministro da Fazenda, em data de 15/07/1982 assim deixou explicitado no item 13:

A efetivação dos depósitos correspondentes à contribuição referida na alínea 'b', do item I, deste Capítulo é processada mensalmente, com base na receita bruta do 6º (sexto) mês anterior (Lei Complementar nº 07, art. 6º e § único, e Resolução do CMN nº 174, art. 7º e § 1º).

A referência deixa evidente que o artigo 6º, parágrafo único não se refere a prazo de pagamento, porque o pagamento do PIS, na modalidade da alínea 'b' do artigo 3º da LC 07/70, é mensal, ou seja, esta é a modalidade de recolhimento.

[...]

Conseqüentemente, da data de sua criação até o advento da MP nº 1.212/95, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO manteve a característica de semestralidade."

E sobre a correção monetária elucida o referido voto:

"[...]

O normal seria a coincidência da base de cálculo com o fato gerador, de modo a ter-se como tal o faturamento do mês, para pagamento no mês seguinte, até o quinto dia.

Contudo, a opção legislativa foi outra. E se o Fisco, de modo próprio, sem lei autorizadora, corrige a base de cálculo, não se tem dúvida de que está, por via oblíqua, alterando a base de cálculo, o que só a lei pode fazer."

Ao fim, quanto ao argumento referente à ilegalidade da Taxa SELIC, mais uma vez a recorrente contesta aplicação de lei regularmente editada. O respaldo legal à cobrança dos juros de mora à taxa aplicada ao Sistema Especial de Liquidação e Custódia advém do art. 13 da Lei nº 9.065/1995, que, por sua vez, tem seu respaldo no § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional, que remeteu para a lei dispor de modo diverso ao ali preceituado. Sendo, como já afirmado, lei regularmente editada, goza de presunção de legalidade e constitucionalidade, competindo ao Poder Judiciário, especificamente ao Superior Tribunal de Justiça ou ao Supremo Tribunal Federal manifestarem-se sobre a referida ilegalidade ou constitucionalidade da lei.

Quanto ao efeito repristinatório alegado pela recorrente como sendo exercido pelo Fisco, tenho comigo que não ocorreu qualquer "revogação" de lei que sustente seu argumento.

W



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

Ao fim, quanto ao argumento referente à ilegalidade da Taxa SELIC, mais uma vez a recorrente contesta aplicação de lei regularmente editada. O respaldo legal à cobrança dos juros de mora à taxa aplicada ao Sistema Especial de Liquidação e Custódia advém do art. 13 da Lei nº 9.065/1995, que, por sua vez, tem seu respaldo no § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional, que remeteu para a lei dispor de modo diverso ao ali preceituado. Sendo, como já afirmado, lei regularmente editada, goza de presunção de legalidade e constitucionalidade, competindo ao Poder Judiciário, especificamente ao Superior Tribunal de Justiça ou ao Supremo Tribunal Federal manifestarem-se sobre a referida ilegalidade ou constitucionalidade da lei.

Quanto ao efeito repristinatório alegado pela recorrente como sendo exercido pelo Fisco, tenho comigo que não ocorreu qualquer “revogação” de lei que sustente seu argumento.

Ensina-nos o eminent Professor e Desembargador do Tribunal de Justiça do Distrito Federal Miguel Maria de Serpa Lopes acerca da declaração de inconstitucionalidade de uma norma pela via judicial:

“Suspensão da eficácia de uma lei ordinária, em consequência do decreto judicial de sua inconstitucionalidade. - Diferente da revogação da lei é o caso de sua suspensão, determinada pelo Senado Federal, em consequência do julgamento de sua inconstitucionalidade, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.”

E acresce que, “na hipótese regulada pela Constituição, não se dá a revogação, senão uma suspensão, o que faz crer na possibilidade do retorno da lei à sua vigência interrompida.”

Ademais, o próprio Judiciário vem produzindo inúmeras decisões que reafirmam a retomada da vigência da Lei Complementar nº 7/70, após a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Dessarte, voto por rejeitar as preliminares de incompetência dos Auditores-fiscais, de inconstitucionalidade de lei e de decadência e dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito da recorrente à apuração da Contribuição devida ao PIS, no período constante no processo, que vai até o mês de 09/1995, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, ou seja, considerando a semestralidade da base de cálculo, sem aplicação de correção, bem como o direito à compensação dos excedentes de recolhimento dela decorrentes com as exações vincendas, sem prejuízo da verificação, pela Fazenda Nacional, da legitimidade dos valores apurados como recolhidos indevidamente.

Ressalte-se a exclusão dos fatos geradores do período compreendido entre 01/01 a 31/12/1998 do presente litígio, por sua inclusão no Programa REFIS.

Sala de Sessões, em 18 de junho de 2002.

Maria Cristina Rôzâ da Costa
MARIA CRISTINA RÔZÂ DA COSTA



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

**VOTO DA CONSELHEIRA LINA MARIA VIERA
RELATORA-DESIGNADA QUANTO À PRELIMINAR DE DECADÊNCIA ARGÜIDA**

Designada para proferir o voto vencedor do presente acórdão e nada tendo a acrescentar ao relatório, que adoto, passo a expor as razões que fundamentam minha dissidência ao voto da ilustre Relatora.

A questão posta a este Colegiado restringe-se ao exame da decadência do direito de a Fazenda Nacional exigir a Contribuição para o PIS, no período de 01/08/1990 a 31/03/1999, em face da regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

A Fazenda Pública defende que o prazo de decadência para o PIS é de 10 (dez) anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Com a devida vênia, discordo do posicionamento adotado pela ilustre Relatora, pois entendo que a previsão contida na Lei nº 8.212/91 não constitui fundamento jurídico válido para afastar a preliminar argüida, na medida em que prescrição e decadência são matérias reservadas exclusivamente à lei complementar, *ex vi* do artigo 146, inciso III, letra "b", da Constituição Federal, sendo, portanto, forçoso reconhecer que as regras estabelecidas no Código Tributário Nacional – CTN, a respeito da decadência, sobrepõem-se às contidas na Lei nº 8.212/91.

A meu ver, procedem as ponderações da recorrente, quando alega que a Contribuição para o PIS tem natureza tributária e está sujeita ao prazo decadencial de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, recepcionado pela atual Constituição como Lei Complementar.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, as contribuições previdenciárias voltaram a integrar o Sistema Tributário Nacional, sendo esse entendimento pacífico na doutrina e na jurisprudência. Nesse sentido é o posicionamento do Eg. Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento RE nº 146.773-SP.

Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido, em seu artigo 45, *caput*, inciso I, o prazo decadencial de 10 (dez) anos, a jurisprudência deste Colegiado é no sentido de que deve prevalecer o prazo quinquenal, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, no caso de lançamento por homologação, sob pena de afronta aos princípios constitucionais vigentes.

Dispõem os arts. 146, III, "b", e 149, da Constituição Federal de 1988:

"Art. 146 - Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:



Processo nº : 10920.001564/99-36

Recurso nº : 118.773

Acórdão nº : 203-08.255

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

(...)

Art. 149 - Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo." (negrito)

Assim, deve a Fazenda Pública seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional, que tem eficácia de lei complementar, cujas regras só podem ser modificadas por outra lei complementar e não por lei ordinária, como é o caso da Lei nº 8.212/91.

Nesse sentido, vale transcrever trecho do voto do eminente Ministro Carlos Velloso, proferido no julgamento do RE nº 138.284/8/CE pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, em Sessão de 1º de julho de 1992:

"As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em 1.a Contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239) [...]

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos em lei complementar (art. 146, III, 'a'). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, 'b'). Quer dizer, os prazos de decadência e prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)." (negrito)

Caracteriza-se o lançamento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS 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*:



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

"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."

Este é entendimento do STJ, por sua Primeira Seção, manifestado nos Embargos de Divergência no Resp nº 101.407 – SP, em Sessão de 07.04.00, tendo como Relator o eminentíssimo Ministro Ari Pargendler, cujo voto transcrevo, em parte:

"Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de 'cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador'.

A incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo.

Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, porque lhe faltará objeto; o controle fiscal tem por objeto, sempre, o pagamento antecipado do tributo, resultando ou na respectiva homologação ou no lançamento de ofício das diferenças eventualmente devidas.

Ali a constituição do crédito tributário deve observar, não mais o artigo 150, § 4º, mas o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, tal como já decidia a jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos, consolidada na Súmula nº 219, a saber:

'Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador'.

O enunciado é casuista, na medida em que se refere a contribuições previdenciárias, mas o princípio nele estabelecido abrange todos os tributos lançados por homologação, neste gênero incluído o ICMS".

Merece, também, destaque o julgamento do STJ, por sua Segunda Turma, no RE nº 279.473-SP, em 21.02.2001, cuja ementa é a seguinte:

"TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 PAR 4º E 173 DO CTN).



Processo nº : 10920.001564/99-36
Recurso nº : 118.773
Acórdão nº : 203-08.255

Merece, também, destaque o julgamento do STJ, por sua Segunda Turma, no RE nº 279.473-SP, em 21.02.2001, cuja ementa é a seguinte:

"TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 PAR 4º E 173 DO CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador (art. 150, parágrafo 4º, do CTN).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normas circunstanciais, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Recurso especial provido."

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 inéria 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 relativamente à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS para os fatos geradores ocorridos até 31.08.1994, vez que o auto de infração foi lavrado em 03.09.1999.

Por essas razões, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência argüida pela recorrente.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002.

LINA MARIA VIEIRA