



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

<b>Processo nº</b>	10925.001920/2002-47
<b>Recurso nº</b>	125.094 Voluntário
<b>Matéria</b>	PIS - Auto de Infração
<b>Acórdão nº</b>	202-18.007
<b>Sessão de</b>	22 de maio de 2007
<b>Recorrente</b>	SADIA S.A.
<b>Recorrida</b>	DRJ em Florianópolis - SC

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

Ementa: PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.

Até o advento da Medida Provisória nº 1.212/95, a base de cálculo do PIS corresponde ao sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador.

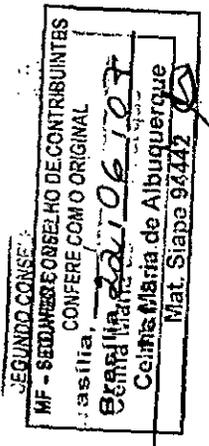
COMPENSAÇÃO. JUROS E MULTA.

Indiscutível o crédito remanescente da base de cálculo exigida pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, porque fere o estabelecido no parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, facultando ao contribuinte a compensação com o próprio PIS. Descabe a imposição de multa e juros quando liquidado o crédito tributário por via da compensação.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

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

Recurso provido.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACÓRDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

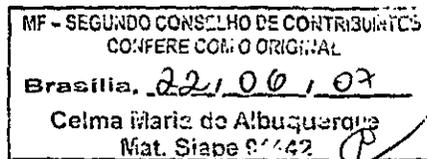
  
ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente

  
ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Claudia Alves Lopes Bernardino, Antonio Zomer e Maria Teresa Martínez López.



## Relatório

Cuida o caso em tela de recurso voluntário da empresa SADIA S/A (CNPJ nº 03.906.591/0001-59) contra o acórdão prolatado pela DRJ em Florianópolis - SC que manteve o auto de infração de fls. 03 a 20, lavrado em 18/09/2002, sendo exigida a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, com os acréscimos legais pertinentes, referentes aos fatos geradores ocorridos entre julho e dezembro de 1996 e julho a setembro e novembro de 1998, assim ementado:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1996*

*Ementa: PRELIMINAR. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO PIS. PRAZO DECADENCIAL - O direito de a Fazenda Pública apurar e constituir seus créditos relativos à contribuição social ao PIS extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ano-calendário: 1996, 1998*

*Ementa: PIS. PRAZO DE RECOLHIMENTO SOB A ÉGIDE DA LC N.º 07/70 - O lapso temporal de seis meses, previsto no artigo 6.º da Lei Complementar n.º 07/70, representa prazo de recolhimento da exação; prazo este que foi regularmente alterado pela legislação superveniente - Lei n.º 7.691/88 e posteriores.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 1996, 1998*

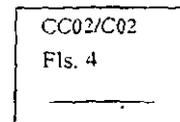
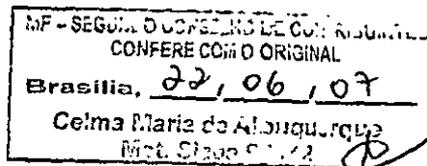
*Ementa: EXIGÊNCIA FISCAL INCONTROVERSA. EFEITOS - Diante de matérias expressamente acatadas pela impugnante, impedido fica o julgador administrativo de pronunciar-se em relação ao conteúdo do feito fiscal que com elas se relaciona.*

*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO - As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1996, 1998*

*Ementa: MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA - Sobre os créditos tributários apurados em procedimento conduzido ex officio pela autoridade fiscal, aplicam-se as multas de ofício previstas na legislação tributária.*



*JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC - Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa SELIC.*

*INFRAÇÕES DE NATUREZA TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA - a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Lançamento Procedente".*

Em razão de tratar-se de retorno de diligência determinada pela Resolução nº 202-00.828, de 06 de julho de 2005 (fls. 310/312), cujo relatório pela clareza e objetividade é a seguir parcialmente transcrito:

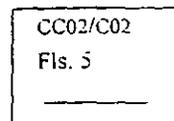
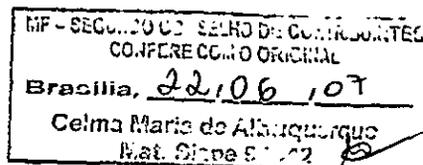
*"Os aludidos valores devidos a título de PIS seriam originários: i) de compensações não aplicáveis a débitos declarados sub judice em DCTF pelo contribuinte e suspensos em conta corrente e ii) de saldos devedores não declarados em DCTF.*

*Irresignada, a contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade por meio da impugnação de fls. 96 a 130, na qual, em apertada síntese, sustenta (i) a decadência dos períodos compreendidos entre julho e dezembro de 1996, pela aplicação do art. 150, parágrafo 4º, do CTN; (ii) a realização do pagamento do crédito tributário referente ao período de novembro de 1998, conforme documentos de fls. 91/92; e (iii) a compensação entre julho e setembro de 1998, amparada em decisão judicial, observado o critério da semestralidade para o PIS."*

A diligência determinada por este Colegiado visava: (i) a confirmação do pagamento referente ao período de novembro de 1998; (ii) saber se a compensação referente ao período de julho a setembro de 1998 se deu efetivamente com fundamento em decisão transitado em julgado; (iii) sendo afirmativo o item anterior, se para os valores compensados e realizados pela recorrente foi observado o critério da semestralidade para o PIS, conforme jurisprudência do Eg. STJ; (iv) e, sendo afirmativo e havendo saldo credor em favor da recorrente, que fossem então bloqueados tais valores, até o trânsito em julgado do apelo voluntário, "até o montante suficiente para quitação dos créditos tributários em discussão".

À fl. 486, a Sacat/DRF/Joaçaba - SC informa que, em relação ao primeiro tópico, é confirmado o pagamento referente ao período de novembro de 1998, conforme fl. 185, onde consta a alocação do pagamento informado; em relação à questão da semestralidade do PIS, é apresentada a análise de fl. 315, sendo confirmado que os débitos constantes deste processo estão relacionados nos passíveis de compensação de fls. 448 a 471, resultando na planilha de compensação de fls. 483 a 485. Informa ao final que, diante do novo entendimento exarado pelo Ato Declaratório PGFN nº 8, "existe crédito suficiente para fazer frente aos débitos controlados neste processo".

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

Recapitulando os fatos discutidos no presente processo, os quais tratam de auto de infração lavrado em 18/09/2002, por falta de recolhimento do PIS nos períodos de 07/96 a 12/96 e 07/98 a 09/98 e 11/98.

Com o retorno da diligência, restou comprovado que o débito relativo ao período de novembro de 1998 foi devidamente quitado pela empresa, conforme faz prova, inclusive, o extrato anexado à fl. 185. Também ficou confirmado que a empresa observou o critério da semestralidade do PIS (base de cálculo) para a compensação dos débitos constantes deste processo, os quais se encontram relacionados juntamente com os passíveis de compensação, às fls. 448/447.

### Base de Cálculo do PIS (semestralidade)

É matéria pacífica no âmbito judicial e administrativo que a base de cálculo da contribuição ao PIS, durante a vigência dos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.447/88, estendeu-se de outubro de 1988 a novembro de 1995, os quais foram declarados inconstitucionais pelo Plenário do Egrégio Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE n.º 148.754-2/RJ, estando os contribuintes do contribuição para o Programa de Integração Social – PIS obrigados ao recolhimento na forma preconizada pela Lei Complementar n.º 7/70, conforme bem esclarece a ementa do seguinte acórdão (AI-AgR. n.º 212.646/SP, Rel. Min. Néri da Silveira, DJ de 18/12/1998):

*“EMENTA: Recurso extraordinário. 2. PIS. Empresa sujeita a recolhimento de contribuição para o Programa de Integração Social - PIS - instituído pela Lei Complementar n.º 7, de 1970. Sua recepção pelo art. 239, da CF/88. 3. Não obrigação do recolhimento de contribuição para o aludido Programa, na forma prevista nos Decretos-leis n.ºs 2445 e 2449, ambos de 1988, que modificavam a base de cálculo, a alíquota e o prazo de recolhimento das contribuições em referência. 4. Inconstitucionalidade dos Decretos-leis n.ºs 2445 de 29.6.1988, e 2449, de 21.7.1988. Plenário. RE 148754-2-RJ. 5. Recurso extraordinário improvido. 6. Fundamentos inatacados. Súmula 284. 7. Agravo regimental a que se nega provimento.”*

A contribuição para o PIS foi instituída pela Lei Complementar n.º 07, de 1970, sob a égide da Constituição de 1967 com a Emenda Constitucional de 1969. A referida lei, em seu art. 6º, prevê que:

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

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

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

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

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

A controvérsia sobre a semestralidade da base de cálculo do PIS compreende então o período de outubro de 1988 a novembro de 1995, período no qual incidem os valores recolhidos pela contribuinte, e que são objeto do pedido de restituição, via compensação, ora em exame. Vejamos:

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

*"(...)*

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

*(...)*

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

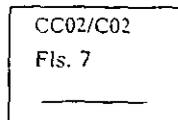
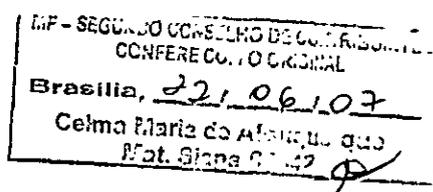
*(...)*

*46. Por todo o exposto, podemos concluir que:*

*I - a Lei 7.691/88 revogou o parágrafo único do art. 6º da LC nº 07/70; não sobreviveu portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originariamente determinara o referido dispositivo;*

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

*(...)*



*VI – em decorrência de todo o exposto, impõe-se tornar sem efeito o Parecer PGFV/nº 1185/95.”*

O v. Parecer, quanto à alegada revogação do parágrafo único do art. 6º da LC nº 07/70, trazida pela Lei nº 7.691/88, não está em conformidade com a jurisprudência deste Colendo Conselho de Contribuintes, e para isto transcrevo trecho do voto vencedor emitido pela Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora do Recurso RD/201-0.337, da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado em 05 de junho de 2000, ao qual fora dado provimento por unanimidade, entendimento este adotado por este Colegiado em vários outros julgados:

*“(…) Em primeiro lugar, ao analisar a citada Lei nº 7.691/88, verifico a inexistência de qualquer preceito legal dispondo sobre a mencionada revogação. Em segundo lugar, a Lei nº 7.691/88 tratou de matéria referente à correção monetária, bem distinta da que supostamente teria revogado, ou seja, ‘base de cálculo’ da contribuição. Além do que, em terceiro lugar, quando da publicação da Lei nº 7.691/88, de 15/12/88, estavam vigentes, sem nenhuma suspeita de ilegalidade, os Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não havendo como se pretender que estaria sendo revogado o dispositivo da lei complementar que cuidava d base de cálculo da exação, até porque, à época, se tinha por inteiramente revogada a referida lei complementar, por força dos famigerados decretos-leis, somente posteriormente julgados inconstitucionais. O mesmo aconteceu com as leis que vieram após, citadas pela respeitável Procuradoria (nºs 7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91), ao estabelecerem novos prazos de recolhimento, não guardando correspondência com os valores de suas bases de cálculo. A bem da única verdade, tenho comigo que a base de cálculo do PIS somente foi alterada, passando a ser o faturamento do mês anterior, quando da vigência da Medida Provisória nº 1.212/95, retromencionada.*

*Por outro lado, sustenta a Fazenda Nacional que o Legislador, através da Lei Complementar nº 07/70, não teria tratado da base de cálculo da exação, e sim, exclusivamente, do prazo para seu recolhimento. Com efeito, verifica-se, pela leitura do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, anteriormente reproduzido, que o mesmo não está cuidando do prazo de recolhimento e, sim, da base de cálculo. Aliás, tanto é verdade que o prazo de recolhimento da contribuição só veio a ser fixado com o advento da Norma de Serviço CEF-PIS nº 2, de 27 de maio de 1971, a qual, em seu artigo 3º, expressamente dispunha o seguinte:*

*‘3 – Para fins da contribuição prevista na alínea ‘b’, do § 1º, do artigo 4º do Regulamento anexo à Resolução nº 174 do Banco Central do Brasil, entende-se por faturamento o valor definido na legislação do imposto de renda, como receita bruta operacional (artigo 157, do Regulamento do Imposto de Renda), sobre o qual incidam ou não impostos de qualquer natureza.*

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

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

*Claro está, pelo acima exposto, que, enquanto o item 3.2 da Norma de Serviços cuidou da base de cálculo da exação, nos exatos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, o item 3.3 cuidou, ele sim, especificamente do prazo para seu recolhimento."*

Não bastasse a exposição supratranscrita, que esgota por si só o tema, os Tribunais Superiores também já se posicionaram acerca da matéria inúmeras vezes, em decisões similares ao trecho da ementa abaixo transcrita:

**"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. LC Nº 07/70. CORREÇÃO MONETÁRIA. LEI 7.691/88. ÔNUS SUCUMBENCIAIS. RECIPROCIDADE E PROPORCIONALIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 21, CAPUT, DO CPC.**

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

*2 - A base de cálculo do PIS não pode sofrer atualização monetária sem que haja previsão legal para tanto. A incidência de correção monetária da base de cálculo do PIS, no regime semestral, não tem amparo legal. A determinação de sua exigência é sempre dependente de lei expressa, de forma que não é dado ao Poder Judiciário aplicá-la, uma vez que não é legislador positivo, sob pena de determinar obrigação para o contribuinte ao arrepio do ordenamento jurídico-tributário. Ao apreciar o SS nº 1853/DF, o Exmo. Sr. Ministro Carlos Velloso, Presidente do STF, ressaltou que 'A jurisprudência do STF tem-se posicionado no sentido de que a correção monetária, em matéria fiscal, é sempre dependente de lei que a preveja, não sendo facultado ao Poder Judiciário aplicá-la onde a lei não determina, sob pena de substituir-se ao legislador (V: RE nº 234003/RS, Rel. Min. Maurício Corrêa; DJ 19.05.2000)'.*

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

*4 - A 1ª Seção, deste Superior Tribunal de Justiça, em data de 29/05/01, concluiu o julgamento do REsp nº 144.708/RS, da relatoria da em. Ministra Eliana Calmon (seguido dos Resps nºs 248.893/SC e 258.651/SC), firmando posicionamento pelo reconhecimento da característica da semestralidade da base de cálculo da contribuição para o PIS, sem a incidência de correção monetária.*

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

*6 - Recurso especial parcialmente provido."*

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

Entendimento acompanhado pela própria jurisprudência deste Egrégio Conselho:

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

Recurso n.º 114.349, Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, julgado em 24/01/2001 – DPU.

Logo está comprovado o nítido direito de a contribuinte em questão creditar-se do PIS, uma vez que recolheu a referida contribuição com base Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Eg. STF, notadamente após a homologação dos valores compensáveis pela fiscalização (fls. 483 a 485), pois, como é cediço, a Lei n.º 10.637/2002 (MP n.º 66/2002) alterou profundamente os procedimentos da compensação de créditos tributários. Por este novo regramento, a compensação efetuada pelo sujeito passivo e declarada à Secretaria da Receita Federal extingue, desde logo, o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Reza o art. 49 da Lei n.º 10.637/2002 (MP n.º 66/2002):

*“Art. 49. O art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*‘Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

*(...)*

*§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.’ (NR).” (g.f.)*

### **Multa de Ofício**

Também deve ser afastada a aplicabilidade da multa de ofício, conforme reiterada jurisprudência administrativa, cujas ementas são a seguir transcritas:

*“MULTA DE OFÍCIO - TRIBUTO DECLARADO EM DCTF - APLICAÇÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 303, DE 2006.- Ao*

*suprimir as expressões: 'pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória', que existiam na redação anterior do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, o artigo 18 da Medida Provisória nº 303, de 2006, excluiu a exigência de multa no percentual de 75% para os casos de pagamento em atraso de débito declarado em DCTF.*

*Antes do advento da Medida Provisória 303, de 29 de junho de 2006, para os débitos declarados em DCTF, a exigência da multa prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, só era cabível após prévia intimação do contribuinte para efetuar o pagamento no prazo de vinte dias previsto no artigo 47 da Lei nº 9.430, de 1996. Após o advento da Medida Provisória 303, de 29 de junho de 2006, tendo o artigo 18 desta norma conferido nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em relação aos débitos declarados em DCTF, deixou de existir a exigência da multa prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996.*

*Recurso provido." (Ac. Nº 102-47.978, sessão de 19/10/2006, rel. Cons. Moisés Giacomelli Nunes da Silva);*

*"PIS-COMPENSAÇÃO - SEMESTRALIDADE - JUROS - MULTA. Indiscutível o crédito remanescente da base de cálculo exigida pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, porque ferindo o estabelecido no parágrafo único do artigo sexto da LC nº 7/70, facultando à Contribuinte a compensação com o próprio PIS. Descabida a imposição de multa e juros porque liquidado o crédito tributário por via da compensação. Recurso provido."(Ac. Nº 203-08.281, Sessão de 19/06/2002, Rel. Cons. Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva).*

### **Decadência (1996)**

Entendo assistir razão à recorrente, quanto à decadência, em relação aos períodos-base de julho a dezembro de 1996, porquanto quando o lançamento foi efetuado (18/09/2002) já havia passado os cinco anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo, em conformidade com a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN.

Depreende-se que a principal discussão travada no presente processo em relação aos fatos geradores ocorridos entre julho e dezembro de 1996, é em relação à divergência quanto ao prazo decadencial a ser aplicado à contribuição do PIS, ou seja, o prazo estabelecido no arts. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e 45 da Lei nº 8.212/91, que estabelecem, respectivamente, os prazos de 5 anos e 10 anos.

Inicialmente, há de se questionar se o PIS deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal. A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.

O 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

Brasília, 22.06.07

Celma Maria de Albuquerque  
Mat. Siapa 82412

previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

*"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'd' e 'e' do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente". (grifei)*

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

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

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

*§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.*

*§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.*

*§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.*

*§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.*

*§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.*

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

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

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

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

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

*“PIS. DECADÊNCIA. 01/95 a 08/95. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. 2. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.*

*Recurso a que se dá provimento.”*

Afastada a aplicação da Lei nº 8.212/91, resta analisar se a contagem deve obedecer ao art. 150, § 4º, ou ao art. 173, ambos do CTN. Cabe aqui destacar que as

modalidades de lançamento previstas no CTN polarizam duas hipóteses de ocorrência do instituto da decadência:

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

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

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

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

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

4. Recurso especial improvido.”

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

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

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

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

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

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

173, I, do CTN estabelece a regra geral, determinando que o prazo para a constituição do crédito tributário será de 5 (cinco) anos a

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 22, 06, 07 Celma Maria do Albuquerque Pat. Sínpe 9.742
--

CC02/C02 Fls. 14
---------------------

contar "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". Cuidando-se, pois, de lançamento de ofício ou por declaração aplica-se essa regra, excluindo-se o lançamento por homologação, que apresenta regramento específico.

(...)"

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

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

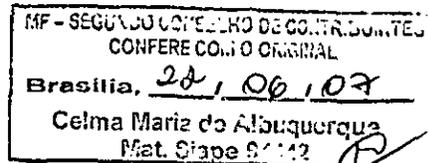
*"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado,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

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".*

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

*"(...) Em conclusão :*

- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação ..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*
- e) as conclusões de 'c' e 'd' acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;*



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

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

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

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada 'Modalidades de Lançamento' estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de 'lançamento por declaração' Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

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

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da

*economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o '... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'.*

Adoto, como razão de decidir, também as conclusões do referido julgado deste Colegiado (Acórdão n.º 202-17.853, prolatado na sessão de 27/03/2007, de relatoria da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López):

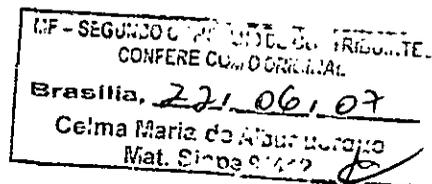
*"Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração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

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

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

*De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. (grifado).*

*Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para o PIS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra 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, entendendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente ao PIS, para os períodos aqui discutidos (entre 07/96 e 11/98), visto que o auto de infração foi lavrado em 18/09/2002.

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

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

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

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

*3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200)." \*grifos acrescidos (ac. Un. 1ª T. STJ, 14/12/2004 – DJ de 14/02/2005, P. 144 – RDDT vol. 115, p. 164).*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CON. R. JUNT. TES.  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 22.06.07  
Ceima Maria do Albuquerque  
Mat. SIAPE 8442

CC02/C02  
Fls. 18

Em face de todo o exposto, e diante dos fatos acima considerados, voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO, a fim de que: (i) sejam excluídos do lançamento os períodos de 07/96 a 12/96, em razão de terem sido atingidos pela decadência; (ii) reconhecer extinto o débito no período de 11/98, em razão de ter sido pago pela Recorrente, (iii) reconhecer o direito à realização da compensação entre julho e setembro de 1998, amparada em decisão judicial, observado o critério da semestralidade; (iv) afastar a imposição de multa moratória em razão da liquidação do crédito tributário por via da compensação.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2007.

  
ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

cd