



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

Recorrente : **DEPÓSITO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LONDRINA LTDA.**
Recorrida : **DRJ em Curitiba - PR**

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 06 / 2002

Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação

RECURSO ESPECIAL

Nº 203-115245

2º CC-MF
Fl.

134

PIS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. Fatos geradores que ocorreram há mais de 05 anos antes da lavratura do auto de infração. Impossibilidade de constituição do crédito tributário pelo lançamento, como determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, porque decaído está desse direito. **Preliminar acolhida. SEMESTRALIDADE.** A base de cálculo da Contribuição para o PIS é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70, conforme entendimento do STJ. **JUROS DE MORA. SELIC.** A Taxa SELIC tem previsão legal para ser utilizada no cálculo dos juros de mora devidos sobre os créditos tributários não recolhidos no seu vencimento, ou seja, Lei nº 9.065/95, e este não é o foro competente para discutir eventuais imperfeições porventura existentes na lei.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **DEPÓSITO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LONDRINA LTDA.**

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 Otacilio Dantas Cartaxo (Relator), Renato Scalco Isquierdo e Maria Cristina Roza de Castro. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o acórdão; e **II) no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 19 de fevereiro de 2002


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf



Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

Recorrente : **DEPÓSITO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LONDRINA
LTDA.**

RELATÓRIO

Transcrevo o relatório da decisão recorrida:

“Trata o processo de auto de infração de fls. 268 a 290, no qual foi apurada falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS nos períodos de apuração 09/1991 a 01/1993, 03/1993 a 09/1995, 12/1997 a 09/1998. Exige-se R\$20.029,04 de contribuição, multa de ofício e acréscimo legais. Para os fatos geradores de 09 a 12/1991, art. 3º, “b”, da LC 7/1970, c/c art. 1º, parágrafo único, da LC 17/1973, c/c art. 2º, IV, “b”, da Lei 8.218/1991; de 01/1992 a 12/1994, art. 3º, “b”, da LC 7/1970, c/c art. 1º, parágrafo único, da LC 17/1973, c/c art. 53, IV, da Lei 8.383/1991; de 01 a 10/1995, art. 3º, “b”, da LC 7/1970, c/c art. 1º, parágrafo único, da LC 17/1973, c/c art. 83, III, da Lei 8.981/1995, para os demais períodos, o auto de infração baseou-se art. 3º, “b”, da LC 7/1970, c/c art. 1º, parágrafo único, da LC 17/1973, c/c arts. 2º, I, 3º, 8º, I, e 9º da Medida Provisória (MP) 1.212/1995 e arts. 2º, I, 3º, 8º, I, e 9º da MP 1.129/95 e suas reedições. Enquadrou-se, por sua vez, a penalidade de 75%, no art. 4º, I, da Lei nº 8.218/1991, art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, e art. 106, II, “c” da Lei nº 5.172 de 25/10/1966, Código Tributário Nacional (CTN). (grifei)

No ‘Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal’, de fls. 266 e 267, consta que a interessada obteve judicialmente a antecipação de tutela do direito à compensação do PIS recolhido a maior por força da aplicação dos Decretos-leis 2.445/1988 e 2.449/1988 (Ação Ordinária 97.0025477-1), com correção monetária e juros Selic a partir de 31/12/1995; não constando a concessão do prazo de vencimento de seis meses; que a interessada não recolheu o PIS incidente sobre as receitas de vendas dos meses de 11/1997 a 09/1998; que foram constatadas diferenças a serem recolhidas nos meses de 09/1991 a 09/1995, tendo em vista que a contribuição passou a ser calculada sobre a receita de vendas sem a inclusão das receitas financeiras e com a exclusão das vendas canceladas e das devoluções de vendas, com as alíquotas de 0,75% no período de 07/1988 a 09/1995 e 0,65% no período de 12/1997 a 09/1998.

A ciência do auto de infração ocorreu em 01/02/1999 (fl. 268).

Tempestivamente, em 02/03/1999, interpôs, por intermédio de seu advogado (mandato à fl. 298) a interessada a impugnação de fls. 292 a 297, acompanhada da documentação de fls. 299 a 303, cujo teor é sintetizado a seguir.



Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

Preliminarmente, alega que o auto de infração abrange períodos já alcançados pela decadência, já que os créditos, referentes ao período de 01/09/1991 a 31/12/1993, encontram-se extintos, conforme art. 156, V, do CTN.

Prossegue com a observação de que o auto de infração tomou como valor devido o faturamento da empresa obtido no mês anterior, quando o correto seria ter efetuado o cálculo no faturamento obtido no sexto mês anterior, sem qualquer correção monetária, que não se encontrava prevista na LC 7/1970. Transcreve, neste sentido, o voto do Juiz Gilson Dipp no AI 96.04.62109-3/RS. Acrescenta que a base de cálculo do PIS só passou a ser o 'faturamento do mês anterior' a partir da eficácia da Medida Provisória 1.212/1995.

Ressalta ainda que as modificações introduzidas pelos Decretos-leis 2.445/1988 e 2.449/1988 foram declaradas inconstitucionais pelo STF e reconhecidas a favor da impugnante pelo MM. Juízo Federal da 9ª Vara Civil da Seção Judiciária de Curitiba, nos autos nº 97.0025477-1.

Alega que obteve autorização judicial para compensar valores recolhidos a maior de PIS com o próprio PIS, a partir da edição do art. 66 da Lei 8.383/91; junta planilha demonstrando crédito de R\$81.063,49, em 09/12/1998, fls. 299 a 303.

Em relação à taxa Selic, alega que sua exigência somente poderia ocorrer a partir de 01/1996, em respeito ao princípio da anterioridade da lei, já que a mesma foi editada no ano de 1995.

Reclama por fim da Taxa Referencial, argumentando que os tribunais pátrios pacificaram a matéria a respeito de sua inaplicabilidade.

Instruindo o processo, dentre outros, foram anexados os seguintes documentos:

- 1. às fls. 03 a 04, certidão 207/1988 da Justiça Federal – Seção Judiciária do Paraná sobre os autos 97.0025477-1;*
- 2. às fls. 05 a 07, decisão de primeira instância nos autos 97.0025477-1;*
- 3. às fls. 08 a 13, planilha elaborada pela interessada com as bases de cálculo do PIS de 01/1988 a 09/1995 e demonstrativo de compensações efetuadas;*
- 4. às fls. 18 a 151, cópia do Livro de Registro de Apuração do ICMS, de 07/1988 a 09/1998;*



Processo nº : 10930.000108/99-41

Recurso nº : 115.245

Acórdão nº : 203-07.971

5. às fls. 152 a 168, cópia do Livro Registro de Serviços;

6. às fls. 169 a 221, cópia de DARFs, relativos a recolhimento do PIS, códigos de recolhimento 8109 e 3885;

7. às fls. 222 a 263, procedimento de imputação de pagamentos.”

A autoridade julgadora de primeira instância mantém, na íntegra, o lançamento, em decisão assim ementada (doc. fls. 335/350):

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1993, 01/03/1993 a 30/09/1995, 01/12/1997 a 30/09/1998.

Ementa: DECADÊNCIA.

No lançamento por homologação, se a lei não fixar prazo contrário, o prazo é de cinco (5) anos; porém a legislação do PIS disciplina o prazo de (10) anos para a decadência.

FATO GERADOR

O fato gerador da contribuição para o PIS é o faturamento do próprio período de apuração.

PRAZOS DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.

Legislação superveniente alterou o prazo de recolhimento da contribuição para o PIS, previsto originalmente em seis meses.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Por expressa previsão legal, atualiza-se monetariamente a contribuição devida.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora por percentual equivalente à taxa Selic por expressa previsão legal.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL.

Cobram-se juros de mora, de 08 a 12/1991, apurados pela TRD, e de 07 a 12/1994, equivalentes ao excedente da variação acumulada TR em relação à variação da UFIR no mesmo período, por expressa previsão legal.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Inconformada com a decisão singular, a autuada, às fls. 374/396, interpõe Recurso Voluntário tempestivo a este Conselho de Contribuintes, onde pede, em suma:



Processo nº : 10930.000108/99-41

Recurso nº : 115.245

Acórdão nº : 203-07.971

preliminarmente:

- o reconhecimento da decadência para os créditos referentes aos períodos anteriores a 1994, em face do disposto no art. 156, V, do CTN; e

no mérito:

- o reconhecimento da semestralidade da base de cálculo do PIS; e

- a exclusão da Taxa SELIC para a aplicação dos juros de mora de 1%.

Às fls. 374, há prova da efetivação do depósito recursal.

É o relatório.



Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

O recurso é tempestivo e, mediante arrolamento de bens, dele tomo conhecimento.

A exigência fiscal origina-se na insuficiência de recolhimento da Contribuição ao PIS, levantada no cálculo das contribuições devidas nos períodos de 09/1991 a 01/1993, 03/1993 a 09/1995 e 12/1997 a 09/1998, e na glosa da compensação efetuada pela recorrente com os valores da contribuição recolhidos a maior com base nos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88.

A recorrente, no apelo apresentado a este Conselho, pede, preliminarmente, o reconhecimento da decadência para os créditos referentes aos períodos anteriores a 1994, pelo disposto no art. 156, V, do CTN, visto que sua ciência do auto de infração se deu em 01/02/1999.

No mérito pede o reconhecimento da semestralidade da base de cálculo do PIS e a exclusão da Taxa SELIC para a aplicação dos juros de mora de 1%.

Preliminarmente, em relação à decadência, o Decreto-Lei nº 2.049/83, bem como a Lei nº 8.212/90, estabelecem o prazo de 10 anos para a decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o lançamento da Contribuição ao PIS.

Dessa forma, vejo que não ocorre a decadência do crédito tributário ora exigido, já que o auto de infração em lide alcançou períodos de apuração a partir de setembro de 1991 e foi lavrado em fevereiro de 1999.

Isso posto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência alegada.

Quanto ao mérito, afirma o julgador de primeira instância que o sexto mês, previsto no art. 6º da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970, representa prazo de recolhimento da exação, enquanto que a recorrente o defende como o mês da base de cálculo da contribuição.

Em relação à semestralidade do PIS, os Colegiados Administrativos têm entendido que, até o início da eficácia da MP nº 1.212/95, o sexto mês versado no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, trata-se da base de cálculo do PIS e não de prazo de recolhimento.

Desse modo, considerando as recentes decisões do Superior Tribunal de Justiça, que também entendem o sexto mês anterior como a base de cálculo do tributo, concluo que, nessa matéria, assiste razão à recorrente.



Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

Para ilustrar, empresto-me da ementa do voto da Exma. Sra. Ministra do Superior Tribunal de Justiça, Dra. Eliana Calmon, proferido no RE nº 144.708 - Rio Grande do Sul (1997/0058140-3):

“TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

- 1. O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra “a” da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.*
- 2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.*
- 3. A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*
- 4. Corrigir-se a base cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei à posição da jurisprudência.*

Recurso especial improvido.”

Sobre o inconformismo da aplicação da Taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios, vejo que não assiste razão à recorrente. A exigência dos juros de mora nos percentuais lançados se deu conforme dispositivos legais em pleno vigor. A Taxa SELIC tem previsão legal para ser utilizada no cálculo dos juros de mora devidos sobre os créditos tributários não recolhidos no seu vencimento, ou seja, Lei nº 9.065/95, e este não é o foro competente para discutir eventuais imperfeições porventura existentes na lei.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para que seja adotada como base de cálculo do PIS devido, até 29/02/1996, o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador do tributo.

Sala das Sessões, em 19 de fevereiro de 2002

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO



Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
RELATORA-DESIGNADA

Ouso divergir do ilustre Conselheiro, no que diz respeito, tão-somente, à figura da decadência, questão de mérito que deve ser analisada, primeiramente, por ser prejudicial às demais matérias.

Contra a interessada foi lavrado, em 29/01/99, auto de infração, exigindo-lhe o PIS no período de setembro/91 a setembro/98. Alega a contribuinte que o auto de infração abrange períodos já alcançados pela decadência no período de setembro/91 a setembro/93. Sobre o assunto pertinente à decadência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, última instância administrativa, já teve oportunidade de se manifestar, por diversas vezes, no sentido de não se adotar o entendimento da regra de 5 + 5, ou de 10 anos.¹

O centro da divergência reside, na interpretação dos preceitos insculpidos nos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e no Decreto-Lei n.º 2.052/83, em se saber, basicamente, qual é o prazo de decadência para o PIS.

A interpretação é verdadeira obra de construção jurídica, e, no dizer de MAXIMILIANO²: *"A atividade do exegeta é uma só, na essência, embora desdobrada em uma infinidade de formas diferentes. Entretanto, não prevalece quanto a ela nenhum preceito absoluto: pratica o hermenêuta uma verdadeira arte, guiada cientificamente, porém jamais substituída pela própria ciência. Esta elabora as regras, traça as diretrizes, condiciona o esforço, metodiza as lucubrações; porém, não dispensa o coeficiente pessoal, o valor subjetivo; não reduz a um autômato o investigador esclarecido."*

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

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambos dois fatores: a inércia do titular do direito e o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência

¹ Adoto, no presente voto, parcialmente, as razões de decidir externadas no Acórdão CSRF/02-0.950, julgado procedente ao contribuinte, por maioria de votos, em out/00, no qual fui relatora.

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



Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge, assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; e c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.³

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

Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente. A decadência do direito do Fisco, portanto, corresponde à perda da competência administrativa para efetuar o ato de lançamento tributário.

Análise doutrinária de alguns julgados do STJ

Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ⁵ que reconheceram, no passado⁶ o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁷, teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas. Em primeiro lugar, algumas decisões do STJ referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, parágrafo 4º do CTN, se refere à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Em segundo lugar, afirma o respeitável doutrinador, que o lançamento se considera definitivo "depois de expressamente homologado", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao "pagamento" e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142, CTN). Em terceiro lugar, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não

³ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forensc - 1990 - pág. 910).

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

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

⁶ Atualmente, veja-se: RE nº 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE nº 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em RESP nº 101.407-SP (98 88733-4).

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



Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz, ainda, o mencionado doutrinador Alberto Xavier, com relação àquelas decisões: *"Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento 'poderia ter sido praticado' - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento 'poderia ter sido praticado' como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do art. 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º."*

Para o doutrinador Alberto Xavier ⁸, *"a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência 'é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica."* As decisões proferidas pelo STJ são, também, juridicamente insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, § 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas, reciprocamente, excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º, aplica-se, exclusivamente, aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

O art. 150, § 4º, pressupõe um pagamento prévio, e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento, dado este que fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que se permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio - e daí que se alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado ⁹.

O disposto no § 4º do artigo 150 do CTN determina que se considera *'definitivamente extinto o crédito'* no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, não há como acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar definitivamente extinto o crédito. *"Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer a sua 'ressurreição' no segundo."* ¹⁰

Oportunas, também, as lições do doutrinador Luciano Amaro ¹¹, assim transcritas:

⁸ Idem citação anterior.

⁹ Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 1998, pags. 313/314.

¹⁰ Fábio Fanucchi em "A decadência e a prescrição em Direito Tributário" - Ed. Resenha Tributária, SP - 1976, pag. 15/16.

¹¹ Em Direito Tributário Brasileiro - Ed. Saraiva - 1997 - pág. 385



Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

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

Ainda, com muita propriedade, o respeitável doutrinador Paulo de Barros Carvalho ¹² assim se manifestou sobre a matéria:

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

¹² publicado no Repertório de Jurisprudência da IOB, Caderno 1, da 1ª quinzena de fevereiro de 1997, pags. 70 a 77.



Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

homologação tácita consubstancia a própria realização do direito de homologar, se bem que por meio de um comportamento omissivo."

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

A Decadência das Contribuições Sociais.

Entendiam alguns, no passado, que a Contribuição para o FINSOCIAL, instituída pelo Decreto-Lei nº 1.940/82 e extinta a partir de abril/92 pela Lei Complementar nº 70/91, e a Contribuição para o PIS/PASEP, instituída pelas Leis Complementares nºs 07 e 08/70, já tinham regras próprias de decadência.

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

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

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

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

"PIS/FATURAMENTO - Inocorrência de decadência, no caso, posto que o prazo passa a fluir, segundo o artigo 173 do CTN, a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."
(Acórdão nº 201-66.882, Sessão de 22/02/91).

Deve-se registrar, também, que, posteriormente, na mesma linha de raciocínio aqui por mim adotada, o Primeiro Conselho de Contribuintes, quando recebeu a competência para julgar os recursos da espécie (Portaria MF nº 531/93), entendeu que a decadência do



Processo nº : 10930.000108/99-41
Recurso nº : 115.245
Acórdão nº : 203-07.971

FINSOCIAL e do PIS/PASEP ocorre no prazo de cinco anos, de acordo com o CTN¹³, cujas ementas dessas decisões, comum a vários deles, é a seguinte:

“Não tratando o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 de prazo de decadência, mas sim de prescrição, o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento da Contribuição para o PIS decai no prazo de cinco anos, conforme estabelece o Código Tributário Nacional.”

Por outro lado, não há de se questionar se o PIS deve observar as regras introduzidas pela Lei nº 8.212/91¹⁴, republicada, com alterações, no DOU de 11/04/96, uma vez que a referida contribuição não se encontra no bojo das contribuições sociais mencionadas na mencionada lei.

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que o PIS segue as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional e, portanto, a essas é que devem se submeter. Neste contexto, entendo que decaiu o direito de a Fazenda Pública da União constituir o crédito tributário relativamente ao PIS no período de 1990 a 1993, vez que a sua efetivação não se verificou no prazo de 05 anos, razão pela qual voto, no que diz respeito à decadência, por dar provimento parcial ao recurso para admitir a exclusão do período em questão.

Sala das Sessões, em 19 de fevereiro de 2002.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

¹³ Acórdãos nºs 103-17.067, 103-17.068, 103-17.085 e 103-17.106, todos da Terceira Câmara, louvaram-se, acertadamente, no entendimento de que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049 e do de nº 2.052/83 não trata de decadência e sim de prescrição.

¹⁴ o art. 45 da Lei nº 8.212/91 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.