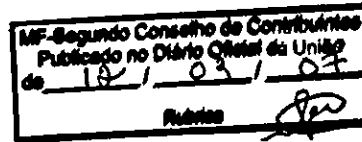




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.



Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

Recorrente : JABUR TOYOPAR IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PIS. DECADÊNCIA. 01/98 a 08/98. 1. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica disposta sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, 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.

NORMA DE EFICÁCIA CONTIDA. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98, revogada posteriormente pela edição de MP 1991-18/2000, previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador. Em decorrência deste fato, não há de se reconhecer direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para a COFINS. Precedente do STJ – Recurso Especial nº 445.452 - RS (2002/0083660-7).


TAXA SELIC. É lícita a exigência do encargo com base na variação da taxa SELIC conforme precedentes jurisprudenciais – AGRg nos EDcl no RE nº 550.396 – SC.

Recurso provido em parte.

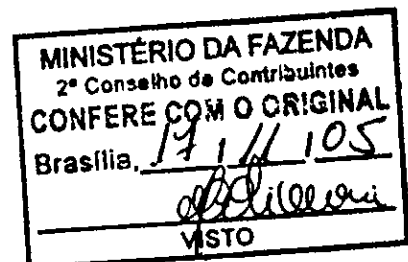
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: JABUR TOYOPAR IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para acolher a decadência para o período de janeiro de 1998 a agosto de 1998. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Antonio Bezerra Neto que afastavam a decadência; e II) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto às demais matérias.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.


Antonio Bezerra Neto
Presidente

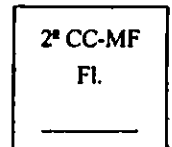
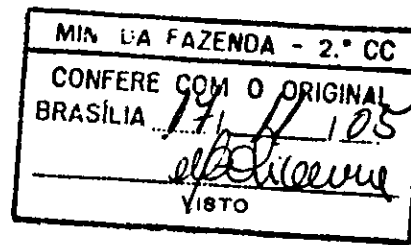

Maria Teresa Martínez López
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Valdemar Ludvig, Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

Recorrente : JABUR TOYOPAR IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração, ciência em 26/09/2003, exigindo-lhe a Contribuição para Programa de Integração Social - PIS, no período de apuração de 01/01/1998 a 30/06/2000, 01/11/2000 a 30/06/2003.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que a seguir transcrevo:

(...)

2. A autuação, cientificada em 26/09/2003, ocorreu devido à insuficiência de recolhimento de contribuição para o PIS relativa aos períodos de apuração 01/01/1998 a 30/06/2000 e 01/11/2000 a 30/06/2003, conforme demonstrativos de apuração de fls. 2658/2663 e de multa e juros de mora de fls. 2664/2668, tendo como fundamento legal: (...)

3. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 2655/2657, que é parte integrante do auto de infração e cuja cópia foi disponibilizada à autuada em 26/09/2003 (fl. 2657), in verbis:

“no exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal e em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 09102.00.2002.00017-3 (folhas 001), levados a efeito no contribuinte acima identificado, ação fiscal para verificação das obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica do ano-calendário de 1998, constatou-se irregularidades na apuração da Contribuição para PIS – Programa de Integração Social, ao proceder verificação dos recolhimentos dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, através do confronto da base de cálculo deste tributo através (sic) com base nos valores escriturados na contabilidade do período de 01/jan/1998 a 30/06/2003.

Apurada a base de cálculo deste tributo, inicialmente com a elaboração do ‘Demonstrativo de Apuração da Receita Bruta’ (folhas 2626/2633), através dos valores constantes no razão contábil (folhas 491/2185), confrontando os dados obtidos com os respectivos balancetes e demonstração de resultados mensais (folhas 2186/2505), com as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica dos anos calendários de 1998 (folhas 52/120), 1999 (folhas 121/158), 2000 (folhas 159/192), 2001 (folhas 193/227) e 2002 (folhas 228/275), com Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (folhas 276/490) e com os resumos mensais do Livro de Registro de Saída (folhas 2523/2625); posteriormente, na seqüência a ‘Composição da Base de Cálculo’ (folhas 2634/2639); ‘Apuração de Débito’ (folhas 2640/2645) e por fim o ‘Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada’ (folhas 2649/2654), considerando os recolhimentos relacionados na relação ‘Pagamentos’ (folhas 2646/2648). No demonstrativo ‘Composição da Base de Cálculo’ (folhas 2634/2639), a coluna Exclusões



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Min. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/11/05
<i>ap. Dilello</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

Vendas corresponde a soma dos valores apurados a título de Devoluções de Vendas e da Vendas de Veículos Novos (substituição tributária) e também, a partir de 30/10/1998, do custo de aquisição da venda de veículo usado". (fl. 2655)

4. Em 23/10/2003, a interessada interpôs, por intermédio de procurador (procuração à fl. 2723), a impugnação de fls. 2676/2722, instruída com os documentos de fls. 2724/2749 e 2752/2757 (cópia da 12ª alteração do contrato social da empresa e cópia de jurisprudência administrativa e judicial), cujo teor é sintetizado a seguir.

5. Inicialmente, após breve relato dos fatos que culminaram com a lavratura do auto de infração, alega decadência do direito de lançar relativamente aos períodos de apuração 01/1998 a 08/1998. Para tanto, ampara-se no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

6. Ainda versando sobre a decadência, refuta a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Argumenta que, segundo o art. 146, III, 'b' da Constituição Federal, os prazos de prescrição e decadência dos tributos devem ser fixados por lei complementar (transcreve excerto de voto proferido no RE nº 138.284-2/CE e jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes).

7. Diz, também, que "o tributo lançado é sujeito ao lançamento por homologação (art. 150 e § 4º do Código Tributário Nacional) o que leva à decadência ao direito de lançar o mesmo até agosto de 1998, vez que a impugnante só foi notificada do auto de infração em 25 de agosto de 2003" (fl. 2682). Sobre o assunto, transcreve jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes.

8. Na seqüência, sustenta a invalidade do auto de infração por não terem sido considerados, quando da lavratura, os valores transferidos a terceiros.

9. Transcreve o texto contido no Ato Declaratório SRF nº 56, de 20 de junho de 2000, que supõe ter sido observado pela autoridade lançadora, e alega que tal ato, além de conter uma interpretação "impossível" da lei, não poderia produzir efeitos para os fatos geradores anteriores à sua edição.

10. Diz, após transcrever os artigos 2º e 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718, de 1998, ao amparo do art. 150, I, da Constituição Federal e do art. 97 do Código Tributário Nacional, que somente à lei cabe a fixação da base de cálculo dos tributos, ou seja, a lei não pode conferir ao Poder Executivo a faculdade de legislar para ampliar ou restringir a exclusão de valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica.

11. Sobre a expressão "observadas as normas reguladoras expedidas pelo Poder Executivo", contida no aludido dispositivo da Lei nº 9.718, de 1998, afirma que "só pode ser entendida como reguladoras quanto à forma de apuração desses valores transferidos, sendo vedado a essa regulamentação incluir ou excluir valores transferidos sob pena de usurpação do Poder Legislativo e conseqüentemente sob pena de invalidez" (fl. 2686). Transcreve, em favor de sua tese, o inteiro teor (fls. 2686/2690) de um estudo feito por Douglas Yamashita, contido no Boletim IOB - Jurisprudência nº 13, pág. 324/328, relativo à matéria. Transcreve, também, jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (fls. 2690/2698). Conclui, afirmando que o aludido ato declaratório é nulo, não podendo ser aplicado para obstruir o seu direito às exclusões da base de cálculo.

D



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 17/11/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

12. *Prossegue, denunciando a invalidade do lançamento por ter levado em conta todas as receitas auferidas, e não apenas o faturamento. Diz que a ampliação da base de cálculo da contribuição, tal como indicado pelos arts. 2º e 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 1998, é ilegal pois viola a Constituição e, também, o art. 110 do CTN. Discorre sobre o conceito admitido para o termo "faturamento" e conclui que a contribuição só pode ser cobrada com base na receita bruta decorrente da venda de mercadorias e serviços. Insiste na nulidade do lançamento.*

13. *Argumentando que o lançamento foi feito com base na Lei nº 9.718, de 1998, e que tal lei não poderia ter revogado a Lei Complementar nº 70, de 1991, defende a sua nulidade. Transcreve excertos doutrinários (fls. 2701/2713) e conclui que: "como se vê, a hierarquia das leis deve ser tomada sob seus prismas formais em respeito aos princípios da representatividade do Poder, da segurança jurídica e da independência dos Poderes da República (no caso do Legislativo), princípios estes informadores do Estado Democrático de Direito. Sendo assim, tal A.I. também não poderia tomar por base a lei ordinária 9.718/98 e uma vez adotada a base de cálculo ali fixada, será ele inválido" (fl. 2713).*

14. *Após, argúi a invalidade da exigência da taxa Selic (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia), por ofensa ao disposto no art. 161 do CTN. Transcreve ementa de acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e diz que o § 1º do art. 161 do CTN só admite outra taxa de juros se esta for fixada por lei. Aduz, ainda, que a exigência também ofende ao art. 97 do CTN.*

15. *A seguir, questiona a validade do lançamento por ter ele sido feito também com base no IPI. Transcreve o texto contido no art. 44 da Medida Provisória nº 1991-15, de 10 de março de 2000, e diz que o § 1º do art. 3º da IN SRF nº 54, de 2000 ("considera-se preço de venda do fabricante ou importador o preço do produto acrescido do valor do imposto sobre Produtos Industrializados – IPI incidente na operação"), contém vícios de toda ordem.*

16. *Argumenta que: "se a própria Medida Provisória nº 1.991 – 15/2000 estabeleceu que o PIS/COFINS incidiria sobre o preço final de venda do fabricante ou importador, ratificando a Lei nº 9.718/98, não poderia a Secretaria da Receita Federal via Instrução Normativa (a 54/2000) incluí-lo na base de cálculo das referidas contribuições" (fl. 2718). Faz menção à Súmula 161 do extinto Tribunal Federal de Recursos e afirma que a aludida instrução normativa é ilegal, eis que ofende não apenas a medida provisória mas, também, o art. 97 do CTN e o art. 3º, § 2º, I da Lei nº 9.718, de 1998. Menciona e transcreve jurisprudência que determina a invalidade de ato administrativo em confronto com a lei.*

17. *A título conclusivo, diz que: "sendo assim, como o fisco excluiu os valores das vendas de veículos novos, deveria (sic) ser excluídos os valores recolhidos a maior do PIS/COFINS incidente sobre o IPI nas compras dos citados veículos, fazendo, por esta razão, com que o presente lançamento seja inválido" (fl. 2721).*

18. *Ao final, requer o cancelamento do lançamento.*

19. *Além dos documentos mencionados, instruem o processo, no essencial: mandado de procedimento fiscal - MPF e demonstrativos de emissão e prorrogação de MPF (fls. 01, 08, 17, 20/22, 26/27, 39 e 51); termo de início de fiscalização e termo de ciência e continuação de ação fiscal (fls. 03/07, 09/13, 16, 18/19 e 23/25); termo de intimação fiscal (fls. 14/15, 28/38 e 40/50); cópias de Declaração de Informações Econômicó-*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN U A FAZENDA - 2.º CL
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 17/11/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF Fl.

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ dos anos-calendário 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 (fls. 52/249 e 252/275); cópias de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF dos 1º a 4º trimestres de 1999, 1º a 4º trimestres de 2000 e 1º a 2º trimestres de 2003 (fls. 278/490); cópia do livro razão de 1998 a 2002 e de 01/2003 a 06/2003 (fls. 491/499, 502/749, 752/999, 1002/1249, 1252/1499, 1502/1749, 1752/1999 e 2002/2185); cópia do livro diário de 03/1998, 06/1998, 09/1998 e 12/1998 (fls. 2186/2215); cópias de balancetes sintéticos (ativo) de 07/1999 e 08/1999 (fls. 2216/2235); cópia de balancetes sintéticos (ativo e passivo) e de demonstração do resultado do exercício – DRE de 01/2000 a 09/2000 e 11/2000 a 08/2003 (fls. 2236/2249, 2252/2499, 2502/2522); cópia do livro registro de saídas de 01/1998 a 06/2003 – matriz (fls. 2523/2597); cópia do livro registro de saídas de 01/1998 a 12/1999 – filial 0004-06 (fls. 2598/2625); demonstrativos de apuração da receita bruta, de créditos tributários e de pagamentos relativos aos períodos de 01/1998 a 06/2003 (fls. 2626/2654).

Por meio do Acórdão DRJ/CTA N° 4.984, de 26 de novembro de 2003, os Membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitaram as preliminares de decadência e de nulidade e julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/06/2000.

Ementa: DECADÊNCIA.

Decai em 10 anos o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à contribuição para o PIS.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/06/2000, 01/11/2000 a 30/06/2003.

Ementa: NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

AUTORIDADE ADMINISTRATIVA DE JULGAMENTO. COMPETÊNCIA.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, às quais não se pode, em âmbito administrativo, negar validade sob o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por expressa previsão legal.

Lançamento Procedente

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 17/11/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso onde repisa os argumentos apresentados quando da sua impugnação. Assim, em apertada síntese: I – Decadência do PIS; II- Da possibilidade de exclusão de valores que alega ter transferido para terceiros; III- Defende a nulidade segundo o qual o lançamento foi feito com base na Lei nº 9.718, de 1998, e que tal lei não poderia ter revogado a Lei Complementar nº 70, de 1991; IV- Invalidez da exigência da taxa SELIC.

Consta dos autos menção ao Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, parágrafo 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002.

É o relatório.

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 14/10/05
<i>ap. Ribeiro</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

Cuida o presente processo das seguintes matérias:

I – decadência do PIS;

II- defende a nulidade segundo o qual o lançamento foi feito com base na Lei nº 9.718, de 1998, e que tal lei não poderia ter revogado a Lei Complementar nº 70, de 1991; Que igualmente inválido por ter ele sido feito com base no IPI;

III- da possibilidade de exclusão de valores que alega ter transferido para terceiros; e

IV- invalidade da exigência da taxa SELIC.

Passo ao exame das matérias discriminadas:

I- DECADÊNCIA DO PIS

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração, ciência em 26/09/2003, exigindo-lhe a Contribuição para Programa de Integração Social - PIS, no período de apuração de 01/01/1998 a 30/06/2000, 01/11/2000 a 30/06/2003.

Entendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, operado pela figura da decadência, para todos os fatos geradores discriminados no auto.

Esta Câmara, no passado, por meio do Acórdão nº 203-08.265 (Sessão de 19/06/2002), já se posicionou no sentido de que as contribuições sociais devem seguir as regras inerentes aos tributos, e neste caso, as do CTN¹. A ementa desse Acórdão possui a seguinte redação:

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. As contribuições sociais, dentre elas a "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 Federal, 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

¹ Idem Acórdão nº 203-07.992, sessão de 20/02/02 – Rec. 115.543.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN UA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 17/01/05
<i>ap. Baleiro</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

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. PIS. (...)

Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais tem-se posicionado no sentido de que em matéria de contribuições sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, vide os Acórdãos nºs CSRF/01-04.200/2002 (DOU de 07/08/03); CSRF/01-03.690/2001 (DOU de 04/07/03) e CSRF/02-01.152/2002 (DOU de 24/06/2003).

Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em saber-se basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

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.

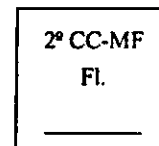
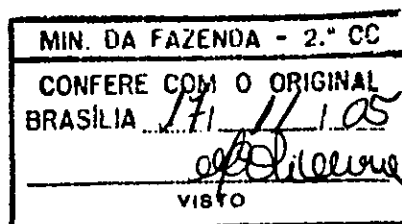
Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; 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.²

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

² Aliomar Baleiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10930.004858/2003-57

Recurso nº : 125.924

Acórdão nº : 203-10.423

relação ao direito deve verificar se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.³

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.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Em primeiro lugar há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ⁴ que reconheceram, no passado⁵ o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁶, teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas, eis que referem-se às condições em que o lançamento pode torna-se definitivo, quando o art. 150, § 4º, do CTN, refere-se à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. 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 do CTN). Reitera ainda que, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não 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, § 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 Xavier⁷, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência

³ Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

⁴ Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ - Resp. 58.918 - 5/RJ.

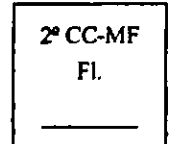
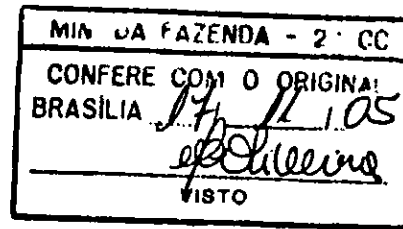
⁵ Atualmente, veja-se; RE 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em REsp 101.407-SP (98 88733-4).

⁶ Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialética nº 27, pag 7/13.

⁷ Idem citação anterior.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

“é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.” As decisões proferidas pelo STJ são também juridicamente insustentável, 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.

Por outro lado, 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 da 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 da Seguridade Social de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos ao PIS são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem mencionados dispositivos legais, *verbis*:

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

"Art. 45 - O direito 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;

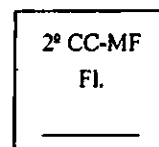
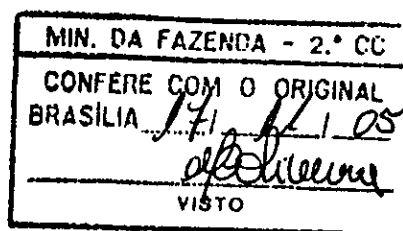
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

§ 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

§ 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 do 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.

Por outro lado, ainda que assim não o fosse, ou seja, mesmo que pudesse ser defensável a aplicabilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 haveria que se observar o disposto no artigo 146, inciso III, letra "b", da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários

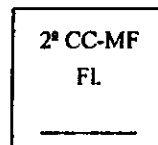
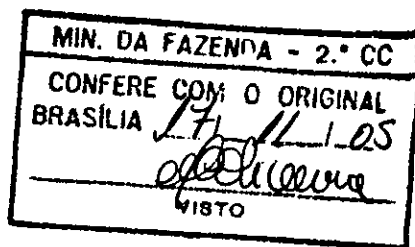
Em análise à jurisprudência administrativa, verifica-se que o Conselho de Contribuintes já se manifestou, no sentido favorável ao contribuinte, conforme se verifica através do Acórdão nº 101-91.725, Sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida:

FINSOCIAL FATURAMENTO - DECADÊNCIA: Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Também, nesse mesmo sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em Sessão de 09/11/98, Recurso nº RD/101-1.330, Ac. CSRF/02-0.748, assim se manifestou:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

DECADÊNCIA - Por força do disposto no art. 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à Lei Complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição, decadência, é de se observar prazo decadencial de cinco anos conforme art. 150, parágrafo 4º do CTN. Lei nº 5.172/66. Recurso a que se nega provimento.

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

No mais, 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*:

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

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

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

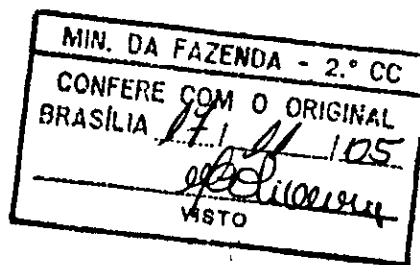
...Em conclusão :

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423



2º CC-MF
Fl.

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:

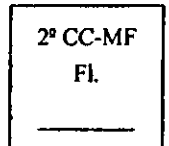
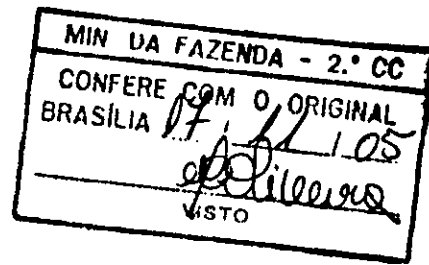
Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423



declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

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

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

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

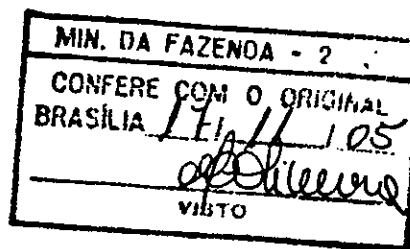
Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 10930.004858/2003-57
Recurso n° : 125.924
Acórdão n° : 203-10.423

inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. " (grifo nosso)

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

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

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

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

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

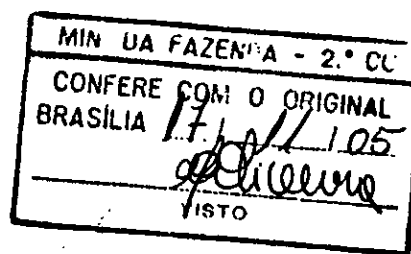
Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade,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

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

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN.

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no §4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, para os fatos geradores ocorridos no período anterior a 08/1998 vez que a ciência ao auto de infração se verificou em 26/09/2003, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

II- NULIDADE DO LANÇAMENTO

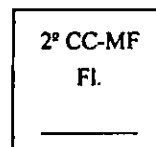
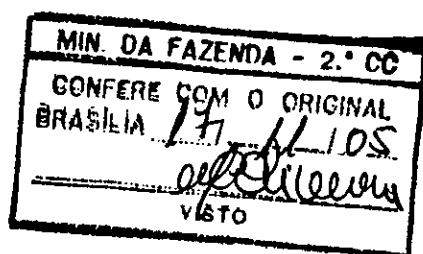
Argumenta a contribuinte que o lançamento foi feito com base na Lei nº 9.718, de 1998, e que tal lei não poderia ter revogado a Lei Complementar nº 70, de 1991, defende a sua nulidade. Após, arguiu a invalidade da exigência da taxa Selic (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia), por ofensa ao disposto no art. 161 do CTN. Transcreve ementa de acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e diz que o § 1º do art. 161 do CTN só admite outra taxa de juros se esta for fixada por lei. Aduz, ainda, que a exigência também ofende ao art. 97 do CTN. A seguir, questiona a validade do lançamento por ter ele sido feito também com base no IPI. Transcreve o texto contido no art. 44 da Medida Provisória nº 1991-15, de 10 de março de 2000, e diz que o § 1º do art. 3º da IN SRF nº 54, de 2000 (“*considera-se preço de venda do fabricante ou importador o preço do produto acrescido do valor do imposto sobre Produtos Industrializados – IPI incidente na operação*”), contém vícios de toda ordem.

A priori, cabe indagar se o direito de defesa da contribuinte no processo administrativo é tão amplo que abrangeria até a discussão relativa à inconstitucionalidade das leis. É necessário analisar esta questão com o devido cuidado. Há casos em que inexistem dúvidas quanto à não aplicabilidade da lei frente à interpretação da Constituição Federal, razão pela qual, em alguns casos tem sido apreciado pelos julgadores administrativos.

Não se pode esquecer, primeiramente, que a Constituição é uma lei, denominada Lei Fundamental, e, por conseguinte, nada impede que o contribuinte invoque tal ou qual dispositivo constitucional para alegar que a lei ou o ato administrativo contraria o disposto na Constituição. Afinal, há uma gama de interpretações possíveis para uma mesma norma jurídica,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

cujo espectro deve ser reduzido a partir da aplicação dos valores fundamentais consagrados pelo ordenamento jurídico.

Marçal Justen Filho defende que a recusa de apreciação da constitucionalidade da lei no âmbito administrativo deve ser afastada. Em sua opinião, "a existência de regra explícita produzida pelo Poder Legislativo não exime o agente público da responsabilidade pela promoção dos valores fundamentais. Todo aquele que exerce função pública está subordinado a concretizar os valores jurídicos fundamentais e deve nortear seus atos segundo esse postulado. Por isso, tem o dever de recusar cumprimento de leis inconstitucionais".⁸

Por outro lado, é importante lembrar que as decisões administrativas são espécies de ato administrativo e, como tal, sujeitam-se ao controle do Judiciário. Se, por acaso, a fundamentação do ato administrativo baseou-se em norma inconstitucional, o Poder que tem atribuição para examinar a existência de tal vício é o Poder Judiciário.⁹ Afinal, presumem-se constitucionais os atos emanados do Legislativo, e, portanto, a eles vinculam-se as autoridades administrativas.

Ademais, prevê a Constituição que se o Presidente da República entender que determinada norma a contraria deverá vetá-la (CF, art. 66, § 1º), sob pena de crime de responsabilidade (CF, art. 85), uma vez que, ao tomar posse, comprometeu-se a manter, defender e cumprir a mesma (CF, caput art 78). Com efeito, se o Presidente da República, que é responsável pela direção superior da administração federal, como prescreve o art. 84, II da CF/88 e tem o dever de zelar pelo cumprimento de nossa Carta Política, inclusive vetando leis que entenda inconstitucionais, decide não o fazer, há a presunção absoluta de constitucionalidade da lei que este ou seu antecessor sancionou e promulgou.¹⁰

Em face disso, existindo dúvida, os Conselhos de Contribuintes têm decidido de forma reiterada no sentido de que não lhes cabe examinar a constitucionalidade das leis e dos atos administrativos, como se depreende do Acórdão nº 202.13.158, de 29 de agosto de 2001, a saber:

"PIS - (...) NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - A autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 101, II, "a" e III, "b", da Constituição Federal. Recurso a que se dá provimento parcial."

Diante dos fatos, tenho me curvado ao posicionamento deste Colegiado que tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido não ser este o foro ou instância competente para a discussão da ilegalidade/constitucionalidade das leis, quando, principalmente, sobre a mesma pairam dúvidas. Cabe ao Órgão Administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor, tal como procedido pelo agente fiscal. Observa-se inexistir até a presente data, contestação judicial de forma conclusiva, sobre a ilegalidade das normas invocadas.

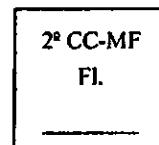
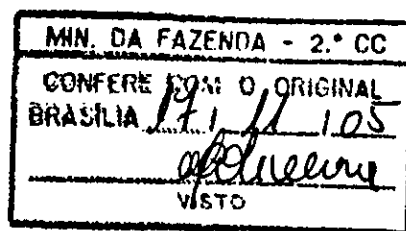
⁸ JUSTEN FILHO, Marçal. Revista Dialética de Direito Tributário nº 25. Artigo "Ampla defesa e conhecimento de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade no processo administrativo". p. 72/73. São Paulo

⁹ Cabe ao Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o artigo 102, I, da CF, processar e julgar a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.

¹⁰ Ver a respeito, Acórdão nº 201.72596 do Segundo Conselho de Contribuintes.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 10930.004858/2003-57
Recurso n° : 125.924
Acórdão n° : 203-10.423

III- Da possibilidade de exclusão de valores que alega ter transferido para terceiros;

A contribuinte, alega que deveriam ter sido excluídos do lançamento importâncias que são repassadas para terceiros. Invoca a lei n.º 9.718/98, artigo 3º, § 2º, inciso III, norma dependente de regulamentação, posteriormente revogada pela Medida Provisória n.º 1991-18/2000. Verifica-se que o cerne da questão reside na possibilidade ou não desta exclusão.

Curvo-me ao posicionamento do Superior Tribunal de Justiça ao enfrentar a matéria, por meio do Resp n.º 445.452 - RS (2002/0083660-7) - DJ DATA:10/03/2003 PG:00109, do ilustre Relator - Min. JOSÉ DELGADO. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Ementa - RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI N.º 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA N.º 1991-18/2000.

AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97, IV, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DESPROVIMENTO.

1. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000. Não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS.

2. "In casu", o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.

3. Recurso Especial desprovido.

Data da Decisão - 17/12/2002 - Órgão Julgador - T1 - PRIMEIRA TURMA

Decisão - Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima

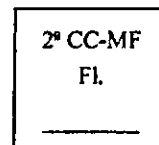
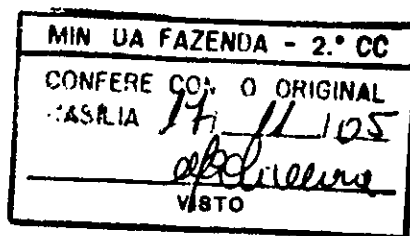
indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Paulo Medina, Luiz Fux e Humberto Gomes de Barros votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Luiz Fux. Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Pela importância e pela similitude com o aqui julgado, peço vênias para transcrever parte das razões de decidir pelo Ministro, quando em análise ao recurso acima mencionado.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10930.004858/2003-57
Recurso n° : 125.924
Acórdão n° : 203-10.423



"Desassiste razão à recorrente. O núcleo da argumentação sustentada no presente recurso vincula-se à desnecessidade da expedição de decreto regulamentar como meio de tornar eficaz norma, que, segundo entende a recorrente, contém todos os elementos essenciais à sua aplicação, razão pela qual, o Aresto reclamado teria maculado o artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional quando decidiu que, mesmo vigente, a referida norma não produziu efeitos em face da sua não regulamentação. A norma legal sobre a qual se discute ser necessário ou não o uso de decreto regulamentar é o artigo 3º, § 2º, III, da Lei 9718/98 que antes de sua revogação pela Medida Provisória 1991-18/2000, dispunha:

"Art. 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (...).

§ 2º. Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta: (...); (...);

III. os valores que computados como receita bruta tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo."

Por sua vez, o artigo 2º, da Lei 9718/98 ao qual o retrocitado dispositivo faz referência preceitua:

"Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta lei."

Colhe-se da leitura do texto legal que permitiu, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições, a exclusão dos valores que, computados como receita fossem repassados para outras pessoas jurídicas, que este benefício estaria condicionado à regulamentação, por meio de decreto, pelo Poder Executivo.

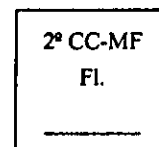
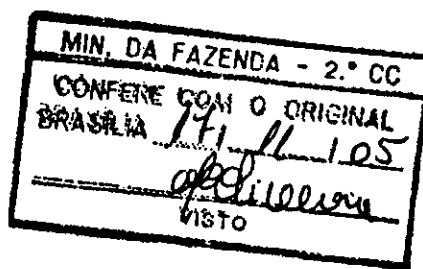
Como poder regulamentar, ensina Hely Lopes Meirelles, "in" Direito Administrativo Brasileiro, 26ª edição, Malheiros Editores, entende-se: "... a faculdade de que dispõem os Chefes do Executivo (Presidente da República, Governadores e Prefeitos) de explicar a lei para a sua correta execução, ou de expedir decretos autônomos sobre matéria de sua competência ainda não disciplinada por lei. É um poder inerente e privativo do Chefe do Executivo (CF, art. 84, IV)., e, por isso mesmo, indelegável a qualquer subordinado.

(...)

A faculdade normativa, embora caiba predominantemente ao Legislativo, nele não se exaure, remanescendo boa parte para o Executivo, que expede regulamentos e outros



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

atos de caráter geral e efeitos externos. Assim, o regulamento é um complemento da lei naquilo que não é privativo da lei."

No caso, o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos, como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.

Cuida-se, portanto, de norma de eficácia contida, ou seja, depende de regulamento para instrumentalizar sua execução, para se tornar operacional, embora se apresente completa em sua formação.

Acerca deste assunto, mais uma vez a lição de Hely Lopes Meirelles (op. cit.) às fls. 172, "ad litteram":

"Leis existem que dependem de regulamento para sua execução; outras há que são auto-executáveis (self executing). Qualquer delas, entretanto, pode ser regulamentada, com a só diferença de que nas primeiras o regulamento é condição de sua aplicação e nas seguintes é ato facultativo do Executivo."

O mesmo doutrinador diz, também, à fl. 121, que:

"As leis que trazem a recomendação de serem regulamentadas não são exequíveis antes da expedição do decreto regulamentar, porque esse ato é conditio juris da atuação normativa da lei. Em tal caso, o regulamento opera como condição suspensiva da execução da norma legal, deixando seus efeitos pendentes até a expedição do ato Executivo. Mas, quando a própria lei fixa o prazo para sua regulamentação, decorrido este sem a publicação do decreto regulamentar, os destinatários da norma legislativa podem invocar utilmente seus preceitos e auferir todas as vantagens dela decorrentes, desde que possa prescindir do regulamento, porque a omissão do Executivo não tem o condão de invalidar os mandamentos legais do Legislativo. Todavia, se o regulamento for imprescindível para a execução da lei, o beneficiário poderá utilizar-se do mandado de injeção para obter a norma regulamentadora."

Com razão a autoridade impetrada quando afirmou às fls. 77:

"Dois comentários são oportunos. O primeiro é que a lei não fixou prazo para o Executivo. O segundo de fundamental importância, é que a regulamentação era imprescindível para a execução da lei. Pois esta determinaria o alcance da expressão 'os valores que, computados como receitas, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica.' (art. 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718, de 1998)"



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE C. O ORIGINAL
BRASÍLIA 17/11/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

O argumento utilizado pela recorrente é de que o comando legal supracitado era autoexecutável e independia de regulamentação, podendo produzir efeitos sob pena de violação ao princípio da legalidade.

No particular, adoto os fundamentos emitidos pelo Ministério Público Federal em seu parecer, quando explicita às fls. 83/85:

"Não assiste razão à impetrante.

Resumindo a questão, temos que, ao condicionar a aplicação da isenção à edição de um regulamento, o legislador transferiu para o Executivo a aleição dos critérios pelos quais se faria a transferência dessas receitas. Ao não expedir o Decreto que deveria regulamentar a matéria, o Executivo obstaculizou temporariamente a aplicação da norma legal e, em seguida, a retirou do universo jurídico através da edição da Medida Provisória 1991-18, de 10 de junho de 2000.(...)

Ao estabelecer essa condição de aplicabilidade, ou seja, de que na exclusão de valores computados como receita deveriam ser observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo, o legislador afirmou que a disposição legal deveria limitar-se à abrangência que lhe desse o regulamento. Por outras palavras, se fosse vontade do legislador a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos, não teria acrescentado a parte final ao inciso III, remetendo ao Regulamento a aplicabilidade da lei.

Utilizando aqui a conhecida classificação defendida pelo renomado José Afonso da Silva para as normas constitucionais, pode-se afirmar que, também em relação à norma legal, a exigência de edição de um comando posterior para lhe dar plena eficácia torna a disposição dependente, isto é, limitada à essa explicação posterior. Por isso mesmo, a norma assim concebida tem uma aplicabilidade indireta, mediata e reduzida, podendo incidir totalmente sobre interesses tutelados após a edição de um regramento ulterior que lhes confira uma aplicabilidade jungida a determinados limites.

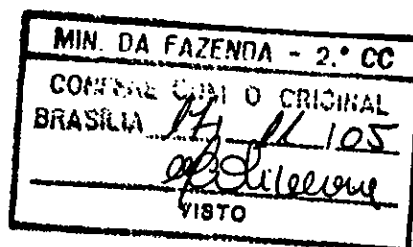
O decreto regulamentar, em tais casos, é condição essencial da atuação normativa da lei. Nem se pode entender de outra forma. Impossível, nos casos concretos, sem o estabelecimento de parâmetros e critérios uniformes, aplicáveis a todas as empresas indistintamente, fazer transferência de receitas para outras pessoas jurídicas e apurar o valor das contribuições com essas parcelas já descontadas, sem que se possibilite atividade sonegatória.

A lei que autoriza desconto, isenção, compensação ou qualquer outra atividade em benefício do contribuinte, pode estipular condições para o contribuinte e garantias para o Fisco. Ou seja, fixar os limites dentro dos quais a atividade deverá ser desenvolvida. Neste ponto, o legislador tem total liberdade para estabelecer a forma e os critérios como os contribuintes realizarão determinadas operações. Tendo o legislador preferido deixar para o Executivo a tarefa, também essa decisão encontra amparo em sua autonomia legislativa.

Ocorre que, nesse interim, enquanto a disposição legal não obtinha do Executivo os necessários contornos, o próprio Executivo, em sua atividade legislativa constitucional, houve por bem retirar a disposição do universo jurídico e o fez editando a Medida Provisória 1991-18, de 10 de junho de 2000.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

Ora, considerando-se interpretação fixada pelo Supremo Tribunal Federal, que confere validade e força de lei ordinária às medidas provisórias, mesmo àquelas indefinidamente reeditadas, temos que um outro mecanismo legal, de igual peso legislativo que o anterior, desfez a relação jurídica delineada, antes que se pudessem produzir os efeitos pretendidos."

Não vislumbro, destarte, o cometimento de violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional, pois, como bem explicitado no decisório vergastado "Exclusão de base de cálculo configura exclusão de crédito tributário e só pode decorrer de lei a teor do artigo 97 do CTN. Como o dispositivo que previa exclusão de repasse de valores a outras pessoas jurídicas dependia de regulamentação, a conclusão é a de que o comando, apesar de vigente, não logrou eficácia no mundo jurídico"

Com a edição da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a qual veio modificar a legislação federal, alterou-se o conceito de faturamento para fins de determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, produzindo efeitos neste caso, a partir de 1º de fevereiro de 1999.

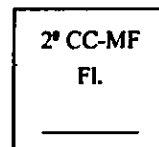
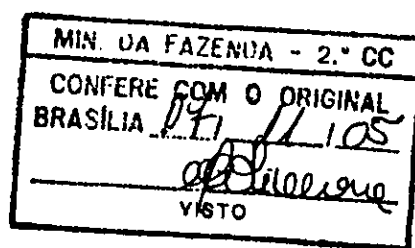
Segundo o disposto no art. 2º da Lei nº 9.718/1998, "as contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.". A lei superveniente veio modificar o conceito de receita bruta, para fins de recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, expresso anteriormente, na Lei nº 9.715/1998 (conversão da MP 1.212/95 e suas reedições), art. 3º e Lei Complementar nº 70/1991, art. 2º, respectivamente.

Este conceito encontra-se disposto no art. 3º da Lei nº 9.718/1998, o qual passou a vigorar com a sua nova redação imposta pela Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999 e suas reedições, e que trata da definição de faturamento, assim considerado como a receita bruta da pessoa jurídica, e das suas exclusões. ¹¹

¹¹ "Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. § 1º. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. § 2º. Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta: I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário; II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (revogado pela MP 1991-18/2000); IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10930.004858/2003-57
Recurso nº : 125.924
Acórdão nº : 203-10.423

Assim, é improcedente a pretensão da recorrente de excluir da base de cálculo do PIS e portanto, valores repassados a terceiro, por não encontrar amparo na legislação, segundo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

IV- Da taxa SELIC.

Muito embora a contribuinte traga aqui novamente questões relacionadas à constitucionalidade de leis e à legalidade de atos administrativos, a bem da verdade, no que diz respeito à SELIC, fundamentada no art. 61, § 3º, da Lei 9.430 de 1996, há de ser noticiado precedentes jurisprudenciais – AGRg nos EDcl no RE nº 550.396 – SC, cujo excertos da ementa possuem a seguinte redação:

(...) III – É devida a aplicação da taxa SELIC na hipótese de compensação de tributos e, mutatis mutandis, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública Federal. Ademais, a aplicabilidade da aludida taxa na atualização e cálculo de juros de mora nos débitos fiscais decorre de expressa previsão legal, consoante o disposto no art. 13, da Lei nº 9.065/1995.

Portanto, manifesto-me pela aplicabilidade da Taxa SELIC.

CONCLUSÃO

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO para somente admitir ter ocorrido a extinção do crédito tributário, operado pela figura da decadência, no período de 01/98 a 08/98. Quanto aos demais itens, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ