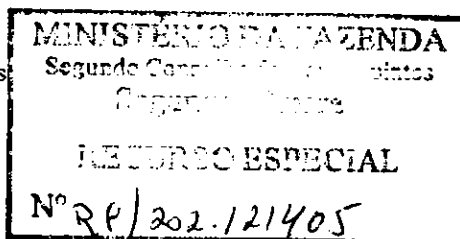




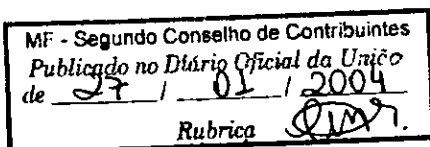
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

Recorrente : RIEDI COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR



**PIS – LANÇAMENTO – DECADÊNCIA** – Decai em cinco anos, na modalidade de lançamento de ofício, o direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetivado. Os lançamentos feitos após esse prazo de cinco anos são nulos.

**Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **RIEDI COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Nayra Bastos Manatta (Relatora), Henrique Pinheiro Torres e Antônio Carlos Bueno Ribeiro. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

Henrique Pinheiro Torres  
**Presidente**

Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
**Relator-Designado**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar e Raimar da Silva Aguiar.  
cl/opr



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

Recorrente : **RIEDI COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.**

## RELATÓRIO

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que a seguir transcrevo:

*“Trata o processo de auto de infração de fls. 19/32, que exige R\$ 81.637,97 de contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, R\$ 61.228,30 de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 86, § 1º da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e art. 2º da Lei nº 7.683, de 02 de dezembro de 1988, c/c art. 4º, I, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e art. 44, I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 c/c o art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966), além dos encargos legais.*

2. *A autuação decorreu da irregularidade narrada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 20/24, sendo, em resumo, falta de recolhimento das contribuições ao Programa de Integração Social – PIS, referente aos períodos de apuração 04/1992 a 08/1995, conforme demonstrativos de apuração às fls. 25/28 e de multa e juros de mora às fls. 29/32, tendo como fundamento legal o art. 3º, “b”, da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970, c/c o art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, e no título 5, capítulo 1, seção 1, alínea “b”, itens I e II, do Regulamento do PIS/Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142, de 15 de julho de 1982.*

3. *Cientificada da autuação em 14/05/2001 (fl. 35), a interessada, por intermédio de procurador regularmente habilitado (procuração à fl. 67) interpôs, tempestivamente, em 07/06/2001, a impugnação de fls. 36/66, instruída com os documentos de fls. 68/73, cujo teor é sintetizado a seguir:*

- após referir-se ao lançamento, diz que o fisco pretende creditar-se de valores que datam de 04/1992 a 09/1995; que, entretanto, já decorreram mais de 5 (cinco) anos do efetivo direito de cobrança das parcelas referidas, restando o suposto crédito tributário fulminado pela decadência;*

- na seqüência, transcreve o art. 173, I e II do CTN, e argumenta que a Receita Federal dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário e que, não o fazendo nesse período, decai seu direito;*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

• *relacionado, ainda, à extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, transcreve doutrina de Paulo de Barros Carvalho, no seu Curso de Direito Tributário (5ª ed. São Paulo, Saraiva, 1991, pg. 330), o art. 156, V do CTN, que dispõe sobre a extinção do crédito pela prescrição e decadência, bem como jurisprudência dos Tribunais e do Segundo Conselho de Contribuintes; à vista disso, requer a extinção do feito, com julgamento do mérito, conforme o art. 269, IV da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 -Código de Processo Civil (CPC), tendo em vista ter decaído o direito do fisco de constituir o crédito tributário, pela decadência;*

• *passa a discorrer sobre a coisa julgada argumentando que o Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), em composição plenária, declarou a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs. 2.445, de 29 de junho de 1988, e 2.449, de 21 de julho de 1988, os quais introduziram alterações nas contribuições destinadas ao PIS;*

• *diz que, por ter ingressado com o Mandado de Segurança nº 93.601.0362-4, efetuou depósitos judiciais mediante expressa autorização judicial (Anexo I, fl. 69) e que, tendo em vista a decisão proferida no Agravo de Instrumento nº 97.04.0055277-7/PR (Anexo II, fl. 71/73), efetuou o levantamento dos valores depositados relativos ao PIS, mediante autorização judicial e concordância da Fazenda Nacional; que esta opôs embargos declaratórios contra a decisão proferida no citado agravo de instrumento, sendo esses rejeitados pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF/4ªR) conforme demonstra o documento de fl. 75 e, como não interpôs qualquer outro recurso, a decisão transitou em julgado, em 30/04/1999;*

• *discorre sobre a imutabilidade e indiscutibilidade da sentença transitada em julgado, citando os arts. 467 e 468 do CPC, bem como doutrina e lição dos processualistas Carnelutti e Liebman e conclui pela nulidade da notificação de lançamento, para não ofender a coisa julgada;*

• *na seqüência, tece considerações sobre a evolução da legislação do PIS, bem como comenta a sua natureza jurídica, frente a constituição anterior e a atual, concluindo por afirmar que é inquestionável a natureza juridico-tributária das contribuições para fiscais, e, por consequência, da contribuição para o PIS;*

//



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

- *afirma que a partir da edição dos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, a sistemática do PIS, originariamente regida pela Lei Complementar n.º 7, de 1970, sofreu substancial modificação, pois foi nesse momento que a base de cálculo deixou de ser o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador para se constituir na receita operacional bruta referente ao mês do fato gerador;*

- *prossegue, dizendo que com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF e posterior edição da Resolução n.º 49, de 1995, do Senado Federal, os precitados Decretos-Leis perderam sua eficácia, como se nunca houvessem existido, passando o PIS a ser exigido de acordo com o disposto na LC n.º 7, de 1970;*

- *argumenta que a LC n.º 7, de 1970, no que tange à base de cálculo do PIS, diz que essa contribuição, devida num determinado mês, seria apurada com base no faturamento havido no sexto mês anterior, sendo que tal fórmula não previa qualquer correção monetária dessas bases de cálculo; desta forma, alega que é mister dizer que uma coisa é a base de cálculo, outra é o momento em que ocorre a obrigação de pagar o tributo (quando se torna devido): o aspecto temporal da hipótese de incidência ocorre seis meses depois, aperfeiçoando-se a hipótese, fazendo incidir o mandamento, que também levará em consideração quantia dimensível de seis meses passados;*

- *diz que esse entendimento é coerente com decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Poder Judiciário, dos quais transcreve ementas (fls. 51/52);*

- *reafirma que não há que se falar de correção monetária incidente sobre as bases de cálculo, posto que as leis que indexaram o tributo, o fizeram a partir da ocorrência do fato gerador (como é o caso das Leis n.ºs 7.799, de 1989, 9.177, de 1991 e 8.383, de 1991, dentre outras), sendo que como o fato gerador do PIS de um determinado mês, ocorre no próprio mês, é natural que todos os contribuintes possuem obrigação de indexar o tributo, mas só a partir da ocorrência do fato gerador e não em outro qualquer tomado pela lei para exteriorizar um outro aspecto do mandamento da norma tributária (no caso, o faturamento de seis meses passados);*

*M*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

• *sustenta que não se pode argumentar de prazo de seis meses para recolhimento do PIS, pois que, na verdade, o fato jurídico tributário dessa contribuição só se aperfeiçoará seis meses após a apuração do faturamento e, logo, não se trata de prazo de recolhimento, mas, sim, de período de tempo necessário para o citado aperfeiçoamento do fato jurídico tributário, não se podendo pretender a aplicação de qualquer índice de correção monetária;*

• *diz que não se pode alegar que com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis, a exigência do PIS tornar-se-ia válida de acordo com a legislação superveniente, que, salienta, somente veio a ser editada a partir de novembro de 1995 (MP n.º 1.212, de 28 de novembro de 1995, e suas reedições, culminando na Lei n.º 9.715, de 25 de novembro de 1998), citando jurisprudência do TRF da 4ª Região (fls. 53/54);*

• *opõe-se à exigência dos juros de mora, por entender que a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic não se presta à utilização como juros moratórios incidentes sobre os débitos de natureza fiscal, seja por falta de legislação que a institua (contrariando o art. 161, § 1º do CTN), ou porque os valores acumulados em nada coadunam com o art. 192, § 3º da CF, de 1988; que a natureza da Selic é de juros remuneratórios e não moratórios, contrariando mais uma vez o dispositivo da lei complementar (CTN), norma de hierarquia superior à Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995 (ordinária) que instituiu a taxa Selic;*

• *diz haver uma sucessão de circulares do Banco Central do Brasil (Bacen) regulamentando a Selic, mas que todas são claras em conferirem à taxa natureza remuneratória, caracterizando-a como meio próprio de remuneração do capital; que, não obstante isso, as circulares do Bacen são normas internas, elaboradas unilateralmente, não se prestando como a via legal necessária à regulamentação do tema;*

• *expõe, ainda, que, ao fazer um retrospecto histórico-legislativo, verifica-se que há remissões a inúmeros decretos-leis mas que, analisando-os, conclui-se que nenhum deles refere-se diretamente à taxa Selic e, caso se referissem, estariam revogados pela CF, de 1988 por*

M



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*ausência de recepção direta, ou por não estarem contidos no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT):*

- *diz que o CTN (art. 161, § 1º), que é lei complementar, dispõe que o limite para os juros de mora é de 1% ao mês, o que se ajusta perfeitamente às disposições do art. 192, § 3º da CF, de 1988, que estipula que o limite máximo para os juros reais, seja lá qual for a disposição da lei complementar, haverá de observar sempre o teto de 12% ao ano; sustenta, ainda, que, na remota possibilidade de se aceitar a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 (art. 13), como forma supletiva de regulamentação da Selic, ainda assim, não se coaduna com o texto constitucional que estatui que somente lei complementar, e não lei ordinária, deverá dispor sobre a regulamentação do Sistema Financeiro e, por conseguinte, acerca das taxas de juros;*

- *que, sob pena de se caracterizar crime de usura, a taxa de juros não poderá ser superior a 12% ao ano (art. 192, § 3º da CF, de 1988), pois, apesar da jurisprudência entender que tal dispositivo constitucional depende de regulamentação, nem por isso se pode ignorá-lo; além do mais, o CTN, que é lei complementar, dispõe conforme o texto constitucional, e o Decreto nº 22.626, de 7 de abril de 1933 (lei de Usura) admite que a taxa de juros moratórios seja até o dobro do limite legal (do Código Civil), ou seja 1% ao mês ou 12% ao ano;*

- *cita disposição do Ato Declaratório nº 12, de 02 de maio de 1995, do Coordenador-Geral do Sistema de Arrecadação e aduz que esse fixa, de forma que repete arbitrariamente, a taxa de juros (4,26%) que será aplicada ao mês ao qual faz referência, demonstrando completa dissonância com o dispositivo constitucional e com o art. 161, § 1º do CTN; sustenta, mais uma vez, que, caso se admita como válida a instituição da taxa Selic para os débitos de natureza fiscal, ainda assim, há um limite estabelecido, hierarquicamente superior, que deve ser obedecido e, para fundamentar sua tese, transcreve lição de Kelsen e complementa sua discussão concluindo que norma que não respeita a Constituição, formal e materialmente, não pode ser aplicada dentro do sistema jurídico vigente;*

- *retorna à sua discussão a respeito da natureza da taxa dos juros de mora e, após citar doutrina de Fábio A. J. de Carvalho e Maria Inês C. Pereira da Silva, matéria*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*publicada na RDDT, nº 1-4, pg. 11 e ss., passa a enumerar as espécies de juros existentes (indenizatórios, remuneratórios e de mora), procura fazer, ainda, uma distinção entre multa moratória e juro de mora e diz que este configura uma indenização pelo dano causado, mediante o inadimplemento; nesse sentido transcreve lição de Sacha Calmon Navarro Coelho e conclui, afirmando que esse é o motivo pelo qual não se pode utilizar a Selic como taxa de juros moratórios para os créditos fiscais federais, como pretende a Lei nº 9.065, de 1995, por não possuir características indenizatórias, próprias dos juros moratórios;*

- afirma que a multa de ofício aplicada ofende o princípio constitucional do não-confisco, consagrado implicitamente no art. 5º, XXII da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 (CF, de 1988); nesse sentido, transcreve doutrina de Ives Gandra da Silva Martins, de Celso Ribeiro Bastos, Sacha Calmon Navarro Coelho e Hugo Brito Machado, além de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF, que reduziu a multa moratória do antigo Imposto sobre a Circulação de Mercadorias – ICM, de 100% para 30%, por considerá-la de feição confiscatória; por fim, conclui, que, se é que a multa deva ser aplicada, não pode ultrapassar, em hipótese alguma, o limite de 30% do imposto devido;*

- diante do exposto, requer o acolhimento das preliminares argüidas, declarando a total nulidade do crédito fiscal consubstanciado no auto de infração e, que, sendo diverso o entendimento da Fazenda Nacional, seja apreciado o mérito, para o fim especial de julgar improcedente a medida fiscal.*

*4. Além dos mencionados, instruem a autuação os documentos de fls. 01 a 18, dos quais se destacam: à fl. 01, mandado de procedimento fiscal - fiscalização nº 0910300 2001 00080 0; às fls. 12/13, termo de início de ação fiscal e respectivo AR do recebimento desse documento; e às fls. 14/18, planilhas das bases de cálculo mensais do PIS, referentes aos anos-calendário 1992 a 1995.”*

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/CTA nº 1.437 de 26/06/2002, fls. 78/105, considerando procedente o lançamento, ementando a sua decisão nos seguintes termos:

*“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*Período de apuração: 01/04/1992 a 31/08/1995*

*Ementa: DECADÊNCIA.*

*O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à contribuição ao PIS decai em dez anos.*

*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.*

*ATIVIDADE DE LANÇAMENTO.*

*Sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, faz-se necessária sempre que presentes os pressupostos legais.*

*RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 49 DE 1995. EFEITOS.*

*Com a suspensão da execução dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, pela Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995, a contribuição para o PIS voltou a ser exigida conforme a legislação então substituída.*

*PIS. PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALTERAÇÕES.*

*Normas legais supervenientes alteraram o prazo de recolhimento da contribuição ao PIS previsto originariamente em seis meses.*

*ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. LEGALIDADE.*

*A atualização monetária do valor da contribuição devida decorre de expressa previsão legal.*

*NORMAS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.*

*A apreciação de arguição de inconstitucionalidade e de ilegalidade de normas legais compete ao Poder Judiciário, não cabendo à autoridade administrativa discutir tais matérias.*

*MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.*

*Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se a multa de ofício pelo percentual legalmente determinado.*

*JUROS DE MORA. SELIC.*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

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

*Lançamento Procedente”.*

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 17/07/2002, fl. 110, e inconformada com o julgamento proferido interpôs, em 31/07/2002, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 111/154, no qual reitera suas razões apresentadas na inicial.

A autoridade competente informa à fl. 158 que a recorrente apresentou arrolamento de bens, fl. 155/157, garantindo o seguimento do recurso interposto.

É o relatório.



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

**VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA**

Primeiramente vale ressaltar que o recurso interposto está revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Como questão preliminar a contribuinte arguiu a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário objeto deste lançamento por já haver decorrido o prazo de cinco anos previstos no art. 173, inciso I, do CTN.

Nesta matéria, socorri-me da brilhante exposição do Auditor-Fiscal Odilo Blanco Lizarzaburu sobre decadência do PIS constante dos autos do processo nº 10920.000898/99-56, fls. 226 a 269:

*“A Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, embora não seja tributo em sentido estrito, é uma exação que guarda natureza tributaria, sujeita ao lançamento por homologação. Por isso, as regras jurídicas que regem o prazo decadencial e o para homologar os pagamentos antecipados, efetivados pelo contribuinte, são aquelas inseridas no artigo 45 da Lei 8.212/1991 e no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, as quais devem ser interpretadas em conjunto com a norma geral estampada no artigo 173, do mesmo Código.*

*A literalidade do § 4º do art. 150 do CTN está assim disposta:*

*‘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.*

*(...)*

*Parágrafo 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação será ele de 5 (cinco) anos, o 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’ (destaquei).*

*O prazo fixado no parágrafo retrocitado, obviamente, refere-se à homologação dos procedimentos a cargo do sujeito passivo, aí incluída a*

*MP*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*antecipação de pagamento acaso efetuada, tornando-se definitivo ditos procedimentos e extinto o crédito tributário na justa medida do pagamento antecipado. Todavia, eventuais diferenças entre o valor devido e o antecipado pelo sujeito passivo não são alcançadas pela homologação, já que esta tem como escopo reconhecer, ratificar os procedimentos efetuados pelo sujeito passivo aperfeiçoados pelo pagamento. Ora, a parte não satisfeita, não pode ser homologada, fica em aberto, até que se opere a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário.*

*No caso ora em análise, não houve pagamento por parte do sujeito passivo, o que de plano afasta a regra do § 4º do artigo 150 do CTN. Daí então, tem-se que passar a análise das normas de decadência possíveis de aplicação ao caso em comento.*

*Primeiramente, transcreve-se a norma geral prevista no Código Tributário Nacional, que em seu artigo 173 assim dispõe:*

*'Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

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

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*(...)'*

*Ao seu turno, o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/1983 determinava a todos os contribuintes a obrigação de conservarem pelo prazo de 10 anos todos os documentos comprobatórios dos recolhimentos efetuados e da base de cálculo do PIS.*

*'Art 3º - 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 das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada com base nos índices de variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstos neste Decreto-lei.'*

*Ora, a norma desse artigo 3º, nada mais é do que o prazo decadencial da contribuição, pois não faria sentido determinar a guarda dos comprovantes de pagamentos e da base de cálculo do tributo, por tanto tempo,*

||



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*se não mais fosse possível lançar eventuais diferenças entre a contribuição devida e o valor do pagamento antecipado.*

*Posteriormente, com a edição da Lei 8.212/1991, o legislador estendeu a todas as contribuições que compõem a Seguridade Social o prazo decenal de decadência para constituição dos respectivos créditos tributários, nos seguintes termos:*

*'Art. 45. O Direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após (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.'*

*Como se pode observar claramente no artigo 3º do Decreto-Lei 2.052/1983 e, sobretudo, no 45 da Lei 8.212/1991, o prazo decadencial da contribuição para o PIS é de 10 anos. Todavia, à primeira vista, esses artigos parecem ser incompatíveis com o art. 173 do CTN já que prescrevem prazos diferentes para uma mesma situação jurídica. Qual prazo deve então prevalecer, o do CTN, norma geral tributária, ou o específico, criado por lei ordinária?*

*Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quorum qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.*

*Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer<sup>1</sup>:*

*"Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.*

<sup>1</sup> TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p, 140 e 142.



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

(...)

*Não há hierarquia alguma entre o lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas."*

*Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.*

*Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altiplano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.*

*Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:*

*'A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Cada Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivo que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves)'*

*E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza tributaria. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*matéria de legislação tributaria, que poderão dispor acerca da definição de contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.*

*Neste sentido são as lições da melhor doutrina. Roque Carrazza, por exemplo, ensina que o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvidas:*

*'(...) a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributaria desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital.*

*(...)*

*A lei complementar veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributaria" poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela deverá ceder passo à Constituição.*

*De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos ditames da Constituição. Embaraços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em lei complementar editada com apoio no art. 146 da Carta Magna - não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização etc., dos tributos de suas competências.*

*DAI POR QUE, EM RIGOR, NÃO SERÁ A LEI COMPLEMENTAR QUE DEFINIRÁ "OS TRIBUTOS E SUAS ESPÉCIES", NEM "OS FATOS GERADORES, BASES DE CÁLCULO E CONTRIBUINTES" DOS IMPOSTOS DISCRIMINADOS NA CONSTITUIÇÃO. A RAZÃO DESTA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA É MUITO SIMPLES: TAIS MATÉRIAS FORAM DISCIPLINADAS, COM EXTREMO CUIDADO, EM SEDE CONSTITUCIONAL. AO LEGISLADOR COMPLEMENTAR SERÁ DADO, NA MELHOR DAS HIPÓTESES, DETALHAR O ASSUNTO, OLHOS FITOS, PORÉM, NOS RÍGIDOS POSTULADOS*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*CONSTITUCIONAIS, QUE NUNCA PODERÁ ACUTILAR. SUA FUNÇÃO SERÁ MERAMENTE DECLARATÓRIA. SE FOR ALÉM DISSO, O LEGISLADOR ORDINÁRIO DAS PESSOAS POLÍTICAS SIMPLESMENTE DEVERÁ DESPREZAR SEUS "COMANDOS" (JÁ QUE DESBORDANTES DAS LINDES CONSTITUCIONAIS).*

*Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípios federativo, da autonomia municipal da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na "ação estatal de exigir tributos", não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais". (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10)'. Destaquei*

*Por isso, as normas específicas serão estabelecidas em cada uma das pessoas políticas tributantes. Assim é que a União, enquanto ordem parcial e integrante da Federação, em cuja competência está a instituição das contribuições sociais, editou, primeiramente, o Decreto-Lei nº 2.052/1983 prevendo o prazo decenal de decadência do Pis, e, posteriormente, a Lei 8.212/1991 que fixou em seu artigo 45 o prazo de 10 (dez) anos para constituir os créditos da Seguridade Social, dentre elas o Pis.*

*Elasteceu-se, pois, neste caso, e dentro da absoluta regularidade constitucional, o prazo decadencial para a constituição das contribuições sociais para 10 anos, tal prazo, quando não fixado em lei específica, aí sim é de 5 anos, como estabelecido na norma geral.*

*Repise-se que a regra geral é no sentido de que a lei instituidora de cada uma das exações de natureza tributária, editada no âmbito das pessoas políticas dotadas de competência constitucional para instituí-las, é que vai fixar os prazos decadenciais, cuja dilação vai depender da opção política do legislador.*

*Ao lado da regra geral, o legislador complementar adiantou-se ao legislador ordinário de cada ente tributante e fixou uma norma subsidiária que poderá ser utilizada pelas pessoas políticas dotados de competência tributária. Vale dizer, o legislador ordinário, ao instituir uma exação de natureza tributária, poderá silenciar a respeito do prazo decadencial da exigência então instituída. Neste caso, aplica-se a norma prevista no art. 173 do CTN, ou seja, no silêncio do legislador ordinário da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, aplicar-se-á o prazo previsto nestes dispositivos. Mas, repita-se, apenas subsidiariamente, de*

X



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*modo que, a qualquer momento, cada legislador competente para instituir determinada exação, poderá vir a fixar prazo diverso. Como fez a União, no caso específico do Pis e, posteriormente, de todas as contribuições para a Seguridade Social.*

*Por outro lado, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo ordenamento jurídico inaugurado em 1988, na forma do artigo 3-4, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Face ao princípio da recepção, a legislação anterior é recebida com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que uma lei ordinária poderá ser recepcionada com eficácia de lei complementar, desde que veiculadora de matéria que a Constituição recepcionadora exija seja tratada em lei complementar. O contrário também pode acontecer. Uma lei complementar poderá ser recepcionada apenas com força de lei ordinária, desde que portadora de matérias para as quais a Constituição recepcionadora não mais exija lei complementar. E pode acontecer, ainda, que a recepção seja em parte com força de lei complementar e em parte com os atributos de lei ordinária. Exatamente o que aconteceu com o Código Tributário Nacional. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Portanto, naquilo que o Código trata de normas gerais em matéria de legislação tributária, foi recepcionado com hierarquia de lei complementar. De outra parte, nas matérias que não veiculem normas gerais em matéria de legislação tributária, o Código é apenas mais uma lei ordinária. Por exemplo, o CTN quando trata de percentual de juros de mora, evidentemente, neste aspecto, não veicula norma geral, portanto, pode ser alterado por lei ordinária, tanto é verdade, que, atualmente os juros moratórios são calculados, por força de lei ordinária, com base na taxa Selic.*

*Assim, o artigo 173 do CTN, encerra norma geral em matéria de decadência, competindo à lei de cada entidade tributante dispor sobre as normas específicas.*

*Nesta linha é o aporte doutrinário de Wagner Balera, ao afirmar que no sistema da Constituição de 1988 foram discriminadas todas as hipóteses em que a matéria deve ser objeto de lei complementar, pelo que se retira do legislador ordinário parcela de competência para tratar do assunto. É o que ocorre na seara do Direito Tributário.*

*'Nesse campo, o art. 146 da Constituição de 1988 atribui papel primacial à lei complementar.*

*Fonte principal da nossa disciplina, por intermédio da lei complementar são veiculados ou normas gerais em matéria de legislação tributária.*

||



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*Adverta-se, para lago, que a específica função da lei complementar tributário é em tudo e por tudo distinta do função básica do lei ordinária. Somente esta último restou definida, pela Lei Magna, como fonte primária dos diversos tipos tributários. Somente em caráter excepcional o constituinte impôs - como veículo apto a descrever o fato gerador do tributo - o tipo normativo da lei complementar.*

*É o que se dá, em matéria de contribuições para o custeio da seguridade social, quando o legislador delibera exercer a chamada competência residual (prevista no art. 154, inciso I, combinado com o artigo 195, § 4º, do Lei Suprema).*

*No quadro atual das fontes do direito tributário, cumpre sublinhar, não se pode considerar a lei complementar espécie de requisito prévio para que os diversos entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) exerçam as respectivas competências impositivas, como parece a certa doutrina.*

(...)

*Convalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar - que editará as normas gerais - com as do legislador ordinário - que elaborará as normas específicas - para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da **prescrição** e da **decadência** em matéria tributária.*

*A norma geral é, disse o grande Pontes de Miranda: "uma lei sobre leis de tributação". Deve, a lei complementar de que cuida o art. 146, III, da Superlei, **limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição**; deve dispor sobre o interrupção da prescrição e fixar regras a respeito do reinício do curso da prescrição.*

*Todavia, será a lei tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável o cada tributo.' (Wagner Balera, Contribuições Sociais - Questões Polêmicas, Dialética, 1995, pp. 94/96). Negritei*

*Com estas inatacáveis conclusões, e nem poderia ser diferente, concorda Roque Antonio Carrazza<sup>2</sup>:*

<sup>2</sup> (curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13)



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*'o que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro lado, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco", para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.*

*Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174, CTN)- o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e art. 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.*

*Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado.*

*Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.*

*Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar, entrar na chamada " economia interna ", vale dizer nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributária, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.*

*Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.*

*Nesse sentido, os arts. 173 e 174, do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*prescricionais, tratam de matérias reservada à lei ordinária de cada pessoa política. Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal.'*

*Não se alegue que a Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, não estaria abrangida pelo prazo de 10 anos previsto na Lei 8.212/91, vez que este diploma legal não menciona expressamente predita contribuição social. Ora, os artigos 194, 195, 201, inciso IV, e 239, todos da CF/88, não deixam margem à dúvida de que tratam de contribuição para a seguridade social. De fato, a seguridade social, ao lume do artigo 194 da CF/88, compreende um conjunto integrado de ações da iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinados a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. E o PIS entra justamente no item relativo à previdência social, como fonte de recurso para o financiamento do seguro desemprego, conforme deixam explícito os artigos 239 e 201, inciso IV, da CF/88.*

*No mais, o PIS é uma contribuição social incidente sobre o faturamento, que é uma das bases de financiamento da seguridade social, expressamente identificada no artigo 195, da CF/88. Portanto, a lei 8.212/91, quando, em seu artigo 45, ampliou para 10 anos o prazo para homologação e formalização dos créditos da Seguridade Social, inclui também nesse prazo o PIS.*

*Outro não é o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal, manifestado pelo Ministro Carlos Velloso, Relator do Recurso Extraordinário (RE) nº 138.284-CE, entre outros, quando ficou assentada a seguinte classificação das contribuições:*

*'O citado artigo 149 institui três tipos de contribuições: a) contribuições sociais; b) de intervenção; c) corporativas. As primeiras, as contribuições sociais, desdobram-se, por sua vez, em a.1) contribuições de seguridade social, a.2) outras de seguridade social e a.3) contribuições sociais gerais.*

*Examinemos mais detidamente essas contribuições. As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei nº 7.689, o PIS e o PASEP (CF, art.239). Não estão sujeitos à anterioridade (art. 149, art. 195, §. 6º); a.2. outras de seguridade social (art. 195, §. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, § 6º). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*competência residual da União, a começar, parti sua a sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, §. 4º.; art. 154. I); a.3. contribuições sociais gerais (art. 149): o FGTS, o salário-educação (art. 212, § 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao principio da anterioridade.*

*Com esse entendimento do STF, o que já era bastante evidente no Texto Constitucional, restou extreme de dúvida que o Pis está inserido no rol das contribuições da seguridade social e, como tal, está sujeito ao prazo decadencial estabelecido pelo artigo 45 da Lei 8.212/91."*

Posto isso, considerando que o lançamento foi efetuado em 10/04/2001 e os créditos tributários lançados referem-se a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre abril/1992 a agosto/1995, não há como se falar em decadência.

Ainda nas preliminares, a recorrente argúi a nulidade do Auto de Infração por ter havido ofensa à coisa julgada, uma vez que ingressou na esfera judicial com Mandado de Segurança nº 93.601.0362-4, tendo efetuado depósitos judiciais relativos ao PIS, mediante autorização judicial e concordância da Fazenda Nacional, posteriormente levantados em virtude da decisão proferida no Agravo de Instrumento nº 97.04.055277-7/PR, sendo que os Embargos Declaratórios opostos pela Fazenda Nacional foram rejeitados, e a sentença transitou em julgado.

Entretanto, é de se observar que a ação judicial interposta pela contribuinte visava assegurar-lhe o direito de não recolher a contribuição para o PIS nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e foi neste sentido que obteve provimento jurisdicional.

A decisão judicial transitada em julgado garantiu-lhe o direito de não efetuar o recolhimento do PIS conforme preceituavam os referidos Decretos-Leis. No entanto, nenhum pronunciamento do Judiciário garantiu-lhe o direito de não efetuar o recolhimento da contribuição para o PIS nos moldes das Leis Complementares nº 7/1970 e 17/1973.

Tendo a contribuinte suspenso os depósitos judiciais efetuados no bojo na citada ação de Mandado de Segurança respaldada em pronunciamento da Justiça, caberia-lhe ter efetuado os recolhimentos com base nas Leis Complementares, antes mencionadas. Mas não o fez.

Inexistindo, pois, depósitos judiciais que acobertassem a exação e não tendo havido recolhimento da contribuição no período auditado, constata-se a falta de recolhimento do PIS, cabendo, assim, à autoridade fiscal constituir o crédito tributário devido pelo lançamento.

Ressalte-se, ainda, que não existe, na decisão proferida pelo Poder Judiciário, qualquer referência a proibição no que diz respeito à atividade de lançamento por parte da Fazenda Pública, até mesmo porque a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, conforme o disposto no art. 142 do CTN. Antes, ao contrário, a decisão judicial assegura

M



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

expressamente ao Fisco o direito de efetuar o lançamento nos casos de depósito a menor ou se os prazos de pagamento previstos na legislação tributária não tiverem sido respeitados.

Assim, inexistente qualquer ofensa à coisa julgada, visto que a fiscalização efetuou o lançamento com base nas Leis Complementares nº 7/1970 e 17/1973, e não nos Decretos-Leis desautorizados pela sentença judicial transitada em julgado.

Acresce, também, aos seus argumentos, a recorrente, que haveria coisa julgada a militar em seu favor, no concernente à impossibilidade de ter sido aperfeiçoado o lançamento em tela pelo transcurso de mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador. Estriba tal alegação na invocação do resultado do julgamento do Agravo de Instrumento nº 97.04.055277-7/PR, pelo TRF da Região. Nesse recurso se decidiu que tal contribuinte poderia levantar certo montante que havia sido depositado no Mandado de Segurança nº 93.601.0362-4.

Nesta impetração, a ora recorrente arrastou o pagamento da contribuição para o PIS, nos moldes dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Transitou em julgado neste "writ", decisão que eximia a contribuinte de pagar tal exação sob a égide desses diplomas legislativos, porém asseverando que deveria essa contribuição ser recolhida nos moldes da Lei Complementar nº 7/70. Buscou-se, então, apurar quanto seria devido, a título dessa lei complementar, a fim de que fosse convertida em renda a quantia equivalente ao total depositado.

Contra isso é que fora interposto o agravo de instrumento aludido, em cujo julgamento se decidiu que a contribuinte poderia levantar a integralidade dos depósitos efetuados, sob o fundamento de que cabe ao Fisco lançar de ofício a importância que entende devida. Acentuou que, acaso o Fisco assim não proceda, não caberia ao judiciário buscar o pagamento da exação que seria devida, a título de uma espécie de compensação com valores depositados. Consignou-se, ainda, no voto da magistrada relatora desse recurso, que tal lançamento pela diferença (sic), deveria ser feito "no prazo decadencial de cinco anos" (id). Daí pretender a atual recorrente reconhecer a existência de coisa julgada a reconhecer que o Fisco federal decaiu de seu direito de constituir o crédito por não ter lançado no prazo de cinco anos.

Impende considerar, à vista do exposto, que a decisão judicial (excetuados os casos de controle concentrado de constitucionalidade e ações coletivas, o que não é o caso aqui) veicula uma norma individual e concreta. Tal norma porta pelo "*decisum*" constitui o comando jurisdicional específico, cujo sentido passa a reger aquele caso individualizado. Cuida-se, pois, da determinação direcionada da autoridade judiciária para as partes sobre aquela situação colacionada como objeto da lide.

Essa norma individual e concreta, por ser um comando específico, reside no dispositivo da decisão. Não abrange as razões que compuseram o raciocínio consubstanciado no discurso de fundamentação para alcançar aquele comando normativo, que é a conclusão desse discurso de fundamentação. Necessário que assim o seja, haja vista que a norma veiculada na decisão é o ato de proclamação do direito concretamente, não as razões que conduziram a tal entendimento.



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

Outra não é a inteligência que deflui do preceito no art. 469, I e II, do CPC. Tal artigo da lei dispõe claramente que os motivos da sentença e a verdade dos fatos estabelecida como premissa, ainda que determinantes para o dispositivo decisório, não fazem coisa julgada. Somente o dispositivo, portanto, tramita em julgado, vinculando as partes com o comando nele contido.

Outro não tem sido o posicionamento que se tem colhido na doutrina a respeito:

*“A doutrina processual tem distinguido na composição da sentença dois elementos que lhe são essenciais: um corresponde ao raciocínio desenvolvido pelo julgador na formação do silogismo judicial (em que são premissas o fator da causa e a regra da lei a que eles se subsumem) – é a fundamentação ou motivação, o elemento lógico; outro que corresponde à aplicação da lei ao fato, isto é, a conclusão do silogismo judicial, é o comando estatal, emitido pelo juiz, que define a controvérsia entre as partes – é o dispositivo, o elemento vontade. Da conjugação de ambos nasce o julgamento, ou seja, a regra, a norma, composta pelo juiz para o caso específico submetido a sua apreciação e deliberação. Postas estas considerações, passam os tratadistas a investigar em que consiste, afinal, a coisa julgada, vale dizer, o que passa em julgado. Em suma: da totalidade da sentença proferida pelo órgão julgador o que constituirá, depois, a coisa julgada e se tornará imutável para o futuro? Pelo que ficou visto antes a coisa julgada (res indicata) consiste não na apreciação das premissas sobre que o juiz raciocina e sim na resolução que o define. Logo, somente este converte-se em coisa julgada, ficando de fora o raciocínio, as considerações expostas pelo julgador para justificar (fundamentar, motivar) a conclusão. Objetivamente, portanto, a coisa julgada é determinada pelo “julgamento” consubstanciado no dispositivo da sentença, que externa a regra exarada pelo juiz para o caso concreto que lhe foi submetido.” (Egar Moniz de Aragão, in Sentença e Coisa Julgada, Rio de Janeiro: Aide, 1992, pg. 247).*

*“Todavia, razões de oportunidade, assim como determinaram a adoção do instituto, também traçam à sua aplicação limites precisos: limites objetivos que a definição dada há pouco da autoridade da coisa julgada ajuda a entender, visto como é só o comando pronunciado pelo juiz que o torna imutável, não a atividade lógica exercida pelo juiz para preparar e justificar a decisão (Enrico Tullio Liebman. Eficácia e Autoridade da Sentença. 3ª ed. Trad. De Alfredo Buzuid e Benvindo Aires. Rio de Janeiro: Forense, 1984, pg 55, com grifo do original.)”.*

Na hipótese concreta, a coisa julgada recaiu sobre a decisão que proclamou inconstitucionais os Decretos-Leis citados para eximir a ora recorrente de recolher a contribuição para o PIS segundo o neles disposto, mas também declarou que deveria ter sido recolhida essa exação, de acordo com a LC nº 7/70, conforme já explanado, nada mais.

||



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

Nenhum outro comando restou corporificado no dispositivo da decisão transitada em julgado na impetração referida. Adstringiu-se ele a tais questões. Diverso não poderia ser, vez que o *thema decidendum* naquela lide não foi outro além da constitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, a por a incidência da Lei Complementar nº 7/70, como correlato de sua inconstitucionalidade. Por conta disso, obviamente, o pronunciamento decisório não abarcou algo distinto do objeto da lide, nem o poderia.

A decisão proferida no agravo de instrumento citado não se reporta a coisa julgada alguma, absolutamente. Não se trata de uma decisão de mérito sobre a lide deduzida em juízo, a contrário do ocorrido na apelação daquele mandado de segurança. Cuidou apenas de questão atinente à execução da decisão de mérito do *mandamus*.

Com efeito, o mérito de tal agravo de instrumento foi o da possibilidade de a contribuinte levantar, ou não, o montante integralmente depositado na impetração aludida. Com isso, pode-se aferir da leitura da fl. 71 destes autos que nem mesmo esse agravo teve em seu comando normativo a questão da decadência, nem bem transitou ele em julgado. No máximo, restou preclusa a possibilidade de se contender sobre o levantamento da importância depositada.

Nenhum comando normativo judicial foi exarado, proclamando que o prazo decadencial para o lançamento *in casu* seria de cinco anos, ou mesmo que já teria o Fisco decaído de seu direito de constituir seu crédito. Inexiste qualquer dispositivo transitado em julgado com tal teor. Sequer o mérito do agravo de instrumento aludido, seu *thema decidendum* ou seu preceito normativo final tangem esse assunto. Por isso, não há coisa julgada a obstar a constituição do crédito do PIS, nos termos da LC nº 7/70, no caso concreto.

Desta sorte, não há de fazer nenhum reparo ao lançamento no que diz respeito à decadência.

Findas as questões preliminares, passemos à análise do mérito.

Uma das questões tratada pela recorrente é a semestralidade do PIS, que foi magistralmente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:

*"As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.*

*É que, na sistemática da Lei Complementar nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:*

M



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*'Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea 'b' do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.*

*Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente'. (grifou-se).*

*Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra insita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base impositiva da contribuição.*

*Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar nº 07/70:*

*'Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débitos para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir'.*

*Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:*

*'... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, 'in' Revista de Direito Tributário nº 64, pg.149, Malheiros Editores).*

*Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:*

*'O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato 'faturar' é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.*

*X*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de 'faturar', e a perspectiva dimensível desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.*

*O período a ser considerado – por expressa disposição legal - para 'medir' o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pelo intérprete ou aplicador da lei.*

*A própria Lei Complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible.*

*Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:*

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

*Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.*

*Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o autolancamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).*

*Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.*

*A análise da seqüência de atos normativos editados a partir da Lei Complementar nº 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolancamento) .*

*Deveras, há disposição acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible).*

*Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.*

*Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Completar, à evidência, não usaria a expressão 'a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e*



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*assim sucessivamente', mas simplesmente diria: 'o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior'.*

*Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:*

*Acórdão nº 101-87.950:*

*'PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procedo o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar nº 07/70 pelos Dec.-leis nºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 14875-4-2).'*

*Acórdão nº 101-88.969:*

*'PIS/FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte'.*

*Resta registrar que o STJ, através das 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Direito Público, já pacificou este entendimento.*

*Merece ainda ser aqui citado o entendimento do Conselheiro Jorge Olmiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390:*

*'E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF<sup>3</sup> e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.'*

<sup>3</sup> O Acórdão CSRF/02-0.871<sup>3</sup> também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,<sup>4</sup> veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:*

**'TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.**

*O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra 'a' da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.*

*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.*

*A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*

*Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.*

*Recurso Especial improvido. '*

*Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; e 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador. "*

Diante do exposto, não há como negar que, até a entrada em vigor das alterações na legislação de regência do PIS, introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/1995, a base de cálculo dessa contribuição deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Por sua vez, a exigência de juros de mora, em acréscimo aos créditos tributários não saldados no vencimento, é regulada pelo artigo 161 do CTN, com status de lei complementar, que assim dispõe:

*"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

<sup>4</sup> Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um 1% (por cento) ao mês.*

*§ 2º (...)" (grifei)*

Note-se que o CTN remeteu ao legislador ordinário a possibilidade de fixar taxa de juros moratórios diferente daquela prevista em seu texto, atribuindo-lhe poderes para disciplinar o assunto, podendo fixar a referida taxa em nível superior ou inferior ao constante na lei complementar, desde que fixada em lei ordinária.

Assim é que a taxa mencionada no § 1º do art. 161 do CTN vem sendo quantificada ao longo do tempo, pela legislação ordinária, elencada às fls. 33/34 dos autos.

Conforme determinação legal, adota-se o percentual como juros de mora. Em sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, nos termos do art. 142 do CTN:

*"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."*

Cumpra, a esse passo, afastar também o argumento de que houve confisco, em virtude da aplicação, pela Auditoria-Fiscal, da penalidade de 75% da contribuição. A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades. E a penalidade de 75% da contribuição, para aquele que infringe norma legal tributária, não pode ser entendida como confisco.

O não recolhimento da contribuição (base da autuação ora em comento) caracteriza uma infração à ordem jurídica. A inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente.

Ressalte-se que em nosso sistema jurídico as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame, quando é sabido que, nas limitações ao poder de tributar, o que a Constituição veda é a utilização de tributo com efeito de confisco. Esta limitação não se aplica às sanções, que atingem tão-somente os autores de infrações tributárias plenamente caracterizadas, e não a totalidade dos contribuintes.

A seu turno, o Código Tributário Nacional autoriza o lançamento de ofício no inciso V do art. 149, *litteris*:



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

*"Art. 149. O lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; "*

O artigo seguinte - 150 - citado ao término do inciso V acima transcrito, trata do lançamento por homologação. A não antecipação do pagamento, prevista no *caput* deste artigo, caracteriza a omissão prevista no inciso citado, o que autoriza o lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício.

Quanto à alegada agressão à capacidade contributiva da autuada, deve ser ressaltado que o princípio constitucional da capacidade contributiva é dirigida ao legislador infraconstitucional, a quem compete observá-lo quando da fixação dos parâmetros de incidência - alíquota e base de cálculo. A competência da administração resume-se em verificar o cumprimento das leis vigentes no ordenamento jurídico, exigindo o seu cumprimento quando violadas, como é o caso vertente.

Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44 da Lei n.º 9.430/96, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

*"Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; "*

Diante do exposto dou provimento parcial ao recurso interposto, nos termos deste voto.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

  
NAYRA BASTOS MANATTA



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

VOTO DO CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA  
RELATOR-DESIGNADO

Preliminarmente, cabe a esta Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes analisar se na espécie teriam decaído os períodos lançados e então exigidos pela Fiscalização, conforme expressamente argüido em preliminar pela recorrente.

Conforme relatado, trata-se de exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS. A exigência em questão está contida em Auto de Infração (fls. 19/32) lavrado em 10.04.2001, referente aos fatos geradores de abril de 1992 a setembro de 1995.

No caso ora em exame, temos de aplicar, com a devida vênia daqueles que possuem entendimento contrário, o prazo decadencial para o PIS de cinco anos, devendo-se subordinar a Fiscalização para fins de preservar seu direito de efetuar o lançamento (de ofício) ao disposto nos artigos 150, § 4º; e 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, ou seja, aplicáveis quando houver pagamento ou não do tributo em questão, respectivamente.

Feitas tais considerações, que já nos permitem definir o termo inicial de contagem do prazo decadencial do PIS, cumpre que se façam agora algumas observações complementares acerca da extensão em si deste prazo, antes que se definam os efeitos de tudo quanto se expôs e se exporá, sobre os créditos constituídos no presente processo. É que remanescem dúvidas, entre tantos quantos operam a legislação tributária, quanto ao prazo de decadência para esta contribuição, em razão da superveniência de vários atos legais que versaram, direta ou indiretamente, sobre a matéria. De se ver.

Antes de mais nada, reafirme-se o óbvio: as contribuições parafiscais, das quais a Contribuição para o PIS é um exemplo, estão expressamente incluídas na Carta Magna de 1988, em seu artigo 149, que as recepcionou e deu-lhes nova vestimenta, mesmo que não lhes tenha transmutado suas naturezas jurídicas.

Se tal inclusão, no entanto, é certamente suficiente para qualificá-las como tributos, exteriorizada fica, ao menos, a preocupação do constituinte em submetê-las à influência de alguns ditames da legislação tributária, entre os quais, por força da remissão feita pelo dispositivo retrocitado ao inciso III, do artigo 146 da mesma lei máxima, inclui-se a submissão aos prazos decadenciais e prescricionais do CTN<sup>5</sup>.

No entanto, ao contrário do que ocorreu com as demais contribuições (FINSOCIAL, COFINS e CSLL), que tiveram, por força de discutível legislação superveniente – Lei nº 8.212/91 – seus prazos de decadência alterados para 10 (dez) anos, tal não ocorreu com o PIS, mantidos então para tal exaço os prazos decadenciais e prescricionais do CTN (arts. 150 e 173).

<sup>5</sup> “1. É princípio de Direito Público que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar, segundo prescreve o artigo 146, III, “b”, da CF. (...)” Agravo de Instrumento nº 468.723-MG, Ministro relator Luiz Fux, r. decisão publicada no DJU, I, de 25.3.2003, fls. 216/217

4



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

E tal afirmativa é feita com fundamento em entendimento exarado pelo Colendo Supremo Tribunal Federal que, sobre a matéria, prazo de decadência do PIS, assim concluiu:

“(…)

*As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239). (…). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, a começar, para a sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º; art. 154, I); (…).*

(…)

*Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). (…). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, “b”). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição, inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).*

(…)

*O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições da seguridade social.”<sup>6</sup>*

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça também já encampou a aludida tese sustentada pela Corte Suprema, em parte acima transcrita, conforme se pode depreender da seguinte reportagem jornalística-técnica-jurídica sobre o tema:

#### *“FISCO TEM CINCO ANOS PARA COBRANÇA*

*A Ceil Comercial Exportadora Industrial Ltda. obteve no Superior Tribunal de Justiça (STJ) uma decisão que pode tornar-se um importante precedente para quem está contestando cobranças tributárias já validades pelo Judiciário. Em decisão unânime, a Segunda Turma decidiu que o Fisco tem cinco anos para fazer uma autuação fiscal ou constituir um crédito tributário contra o contribuintes. O prazo deve ser contado a partir do chamado fato gerador. Ou seja, do ato que gera a obrigação de recolher o imposto ou a contribuição.*

<sup>6</sup> RE 148754-2/RJ, Min. Relator Francisco Rezek, acórdão publicado no DJU de 4/3/1994, Ementário nº 1735-2; e, RE 138284-8/CE, Min. Relator Carlos Velloso, acórdão publicado no DJU de 28/8/1992, Ementário nº 1672-3.



Processo nº : 10935.000975/2001-30  
Recurso nº : 121.405  
Acórdão nº : 202-14.789

(...). *Se não houve lançamento do Fisco no prazo de cinco anos após o fato gerador, ficaria caracterizada a decadência.*

(...)

*Relatada pela ministra Eliana Calmon, a decisão acaba derrubando o argumento de que o prazo deveria ser contado a partir da publicação da decisão definitiva que reconheceu o crédito em favor do Fisco. O julgamento também acaba derrubando a alegação de que o Fisco teria dez anos contados a partir do fato gerador para tentar iniciar a recuperação do imposto ou contribuição.*

(...).”<sup>7</sup>

***In casu***, portanto e em razão do acima exposto, **a totalidade dos créditos tributários objetos do Auto de Infração lavrado, aplicável à espécie o artigo 173, I e II, do CTN**, devem ser declarados **nulos**.

Ante ao acima analisado e em preliminar, reconheço a decadência dos períodos objetos do Auto de Infração, ora analisados, dando provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

<sup>7</sup> Jornal Valor Econômico - “Dicas Tributárias”, artigo assinado por Marta Watanabe, publicado em 10.2.2003, p. B-2