MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 15 / 04 / 05
VISTO



**Processo nº : 10940.000292/2001-11**
**Recurso nº : 122.106**
**Acórdão nº : 202-15.371**

**Recorrente : INPACEL – INDÚSTRIA DE PAPEL ARAPOTI S/A**
**Recorrida : DRJ em Curitiba - PR**

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04
VISTO

**PIS.** LANÇAMENTO. PRAZO. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para lançamento da contribuição para o PIS é de cinco anos, nos termos do CTN, e não nos termos da Lei nº 8.212/91.
LANÇAMENTO. DIFERENÇAS. Verificando o FISCO a existência de diferenças entre os valores informados pelo Contribuinte e aqueles apurados pela fiscalização, deve a Fazenda efetuar o lançamento, ato formal e vinculado.
**Recurso ao qual se dá parcial provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **INPACEL – INDÚSTRIA DE PAPEL ARAPOTI S/A.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **I) por maioria de votos, em acolher a decadência.** Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Nayra Bastos Manatta. **II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, quanto a parte remanescente, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2003

Henrique Pinheiro Torres
**Presidente**

Gustavo Kelly Alencar
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Raimar da Silva Aguiar, e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
cl/opr

CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04
VISTO

**Processo nº : 10940.000292/2001-11**
**Recurso nº : 122.106**
**Acórdão nº : 202-15.371**

**Recorrente : INPACEL – INDÚSTRIA DE PAPEL ARAPOTI S/A**

RELATÓRIO

O Contribuinte foi autuado em 30/03/2001, relativamente à Contribuição para o PIS, relativo às competências de 31/07/1995 a 28/02/1996, 30/04/1996, 31/01/1997 e 30/04/1997, por conta da apuração de diferenças na base de cálculo da contribuição.

Irresignado, o Contribuinte apresenta impugnação, às fls. 157/167, na qual preliminarmente requer o reconhecimento da decadência do direito do FISCO efetuar o lançamento, e no mérito alega ter recolhido a contribuição com a alíquota legalmente aplicável, e quanto à base de cálculo, alega que, relativamente à competência de setembro de 1995, excluiu o valor do IPI da mesma; ainda em 1995, recolheu a diferença posteriormente verificada em DARF suplementar, acostado aos autos, à fl. 173; também, em 1995, excluiu o valor do IPI da base de cálculo da contribuição; no restante, alega terem sido desconsiderados os livros e memórias apresentados à fiscalização. Pleiteia a total improcedência do auto de infração.

Encaminhado seu pedido à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, foi o lançamento mantido, sob o fundamento de que o prazo decadencial para a contribuição para o PIS é de dez anos, que a alíquota do PIS vigente até fevereiro de 1996 é de 0,75%, que a dedução do IPI foi realizada pela fiscalização e o DARF suplementar foi efetivamente contabilizado na apuração do PIS devido.

Por não concordar com tal entendimento, interpõe o Contribuinte o Recurso que ora se julga.

É o relatório.

**Processo nº : 10940.000292/2001-11**
**Recurso nº : 122.106**
**Acórdão nº : 202-15.371**

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Por tempestivo e regularmente formal, preenchendo os requisitos de admissibilidade, desprovido do depósito recursal mas amparado por arrolamento de bens em valor suficiente, conheço do presente recurso.

Em suas razões, o Recorrente mantém e desenvolve a tese defendida em primeira instância, pleiteando a reformada decisão da DRJ. Assim, antes de apreciar o mérito, verifico a alegação de questão prejudicial que afeta diretamente o direito do FISCO.

A prejudicial citada é a decadência do direito da Fazenda Nacional para apurar e cobrar dos Contribuintes os tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo em vista a legislação aplicável, especificamente o Código Tributário Nacional e a Lei nº 8.212/91.

Prevê o CTN que:

*"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.*

*§ 1º (omissis)*

*§ 2º (omissis)*

*§ 3º (omissis)*

*§ 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.*

*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.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

*Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.*

*Parágrafo único. A prescrição se interrompe:*

*I - pela citação pessoal feita ao devedor;*

*II - pelo protesto judicial;*

*III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;*

*IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."*

Ao passo que a Lei nº 8.212/91 dispõe que:

*"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 (omissis)*

*§ 2º (omissis)*

*§ 3º (omissis)*

*§ 4º (omissis)*

*§ 5º (omissis)*

*§ 6º (omissis)*

*Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos."*

Tendo em vista a visível antinomia entre os dois dispositivos, a fim de se averiguar a aplicabilidade da referida Lei Ordinária à Contribuição para o PIS, mister que se analise a mesma sob o aspecto formal e material. Vejamos:

Sob o aspecto formal, pouco há que se discutir ao apreciamos o claro texto constitucional, ao tratar da questão da decadência:

> *Art. 146. Cabe à lei complementar:*
>
> *I – (omissis)*
>
> *II - (omissis)*
>
> *III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*
>
> *a) (omissis)*
>
> *b) obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários**;*
>
> *c) (omissis)".* (grifos nossos)

Logo, em se tratando a Contribuição para o PIS de um tributo, e sobre isto não restam dúvidas, havendo inclusive posicionamento do Supremo Tribunal Federal neste sentido, não há como Lei Ordinária modificar o posicionamento do CTN – Lei Complementar – acerca da matéria. Há então de prevalecer o entendimento deste último, em que pesem os argumentos dos defensores da tese oposta.

Não há que se aplicar o disposto na Lei nº 8.212/91, tampouco o disposto no Decreto-Lei nº 2.052/83, mesmo por que o que ali se vê é a – também duvidosa – estipulação de prazo prescricional:

> *"Art. 1º. Os valores das contribuições para o Fundo de Participação PIS-PASEP, criado pela Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975, destinadas à execução do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, instituídas pelas Leis Complementares nºs 7 e 8, de 7 de setembro e 3 de dezembro de 1970, respectivamente, quando não recolhidos nos prazos fixados, **serão cobrados pela União com os seguintes acréscimos**:"*

Outrossim, não é só. Sob o aspecto material também se verifica a absoluta impossibilidade de aplicação da referida Lei nº 8.212/91. E tal inaplicabilidade é incontroversa sob diversos prismas, o mais latente deles sendo o próprio entendimento da Fazenda Nacional, que, ao indeferir pedidos de restituição de tributos, aí incluída a Contribuição para o PIS, o faz baseando-se no prazo qüinqüenal previsto no CTN, e não na inversa aplicação do referido dispositivo ordinário.

Há inclusive atos administrativos normativos editados pela Secretaria da Receita Federal neste sentido, a saber, por exemplo, o Ato Declaratório nº 96, de 26-11-99, do Secretário da Receita Federal, com base no Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 1999, que declara que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Tal ato, amparando-se no referido parecer, cita como base legal os arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172/66 (CTN).

Ora, o prazo decadencial para constituir o crédito de contribuição social terá que ser o mesmo do prazo decadencial para requerer a restituição da contribuição, ainda que seja aplicado o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, de dez anos. O que não pode ser validada é a aplicação do citado artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que cuida de contribuição ao INSS, para o lançamento e aplicar o CTN para restituição, ou seja, respectivamente, de dez e cinco anos.

Logo, ainda que a tributação tenha natureza de questão pública, superando interesses individuais e até mesmo coletivos, resta manifestamente anti-isonômico e atentatório contra a segurança das relações jurídicas conceder-se à Fazenda prazo decenal para lançar créditos da referida contribuição quando esta mesma recusa-se a restituir ao Contribuinte valores indevidamente recolhidos caso o lapso temporal entre o recolhimento e o pedido de restituição supere os cinco anos previstos no CTN.

Outro aspecto interessante diz respeito à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS. O parágrafo único do art. 10 da LC nº 70/91 que instituiu a COFINS dispõe que a esta aplicam-se as normas relativas ao Processo Administrativo-Fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, bem como, subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao Imposto de Renda, especialmente, quanto ao atraso de pagamento e quanto a penalidades. Com isso, a COFINS, também, tem natureza tributária, sendo o prazo decadencial regido pelo CTN.

Ora, sendo a COFINS também contribuição para a seguridade social, deveria, diriam os defensores do prazo decenal, aplicar-se-lhe o disposto na Lei nº 8.212/91. Entretanto, tendo em vista a Lei Complementar que a rege, a subsidiária legislação do Imposto de Renda e o próprio CTN, isto não ocorre.

Haja vista a quase identidade existente entre estas, COFINS e PIS, conclui-se que não há que se falar em prazo estipulado pela referida Lei em detrimento do disposto no Código Tributário Nacional, ou seja, prevalecerá – e não poderia ser de outra forma – o prazo qüinqüenal.

O Código concede tratamento distinto para cada modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no artigo 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no artigo 150. A distinção do Código no tratamento dessas modalidades deve-se ao maior ou menor conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade administrativa. Enquanto no lançamento por homologação a

ocorrência do fato gerador é conhecida de imediato pela antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, no de ofício, o fato só vem a ser conhecido após a iniciativa do Fisco.

Leandro Paulsen, em sua obra "Direito Tributário", ao comentar o artigo 150, § 4º, do CTN, esgota o tema:

> *"**Prazo para homologação e prazo decadencial. Identidade.** Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste §4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará com o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício em vez de chancela-lo pela homologação. Com o decurso de prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco lançar eventual diferença. A regra do §4º deste art. 150 é regra especial relativamente a do art. 173, I, deste mesmo código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, inobstante entendimento em sentido contrário esposado pelo STJ, com a censura da doutrina, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN".*

Assim, em se tratando de lançamento por parte da Fazenda, *ex officio* da contribuição para o PIS, é de se aplicar o disposto no Código Tributário Nacional, ou seja, havendo recolhimento do tributo, ainda que parcial, aplica-se o artigo 150, §4º - considera-se decaído o direito de lançar toda e qualquer parcela relativa aos fatos geradores pretéritos ao quinto ano anterior à lavratura do auto de infração, ou seja, todas as competências anteriores a 30/03/1996, inclusive.

Quanto às competências remanescentes, de 30/04/1996, 31/01/1997 e 30/04/1997, passo ao mérito.

Relativamente à alíquota da contribuição, resta prejudicada a alegação, vez que a partir de 03/1996 vige, e inequivocamente ambas as partes o admitem, a alíquota de 0,65%, não havendo divergência para o período quanto à mesma.

Por fim, quanto às competências remanescentes, nada alega o Contribuinte, restando subsistente a exigência de pleno direito.

CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04
VISTO

**Processo nº : 10940.000292/2001-11**
**Recurso nº : 122.106**
**Acórdão nº : 202-15.371**

Voto então no sentido de dar parcial provimento ao Recurso, para retirar do lançamento as competências anteriores a 30/03/1996, mantendo-o quanto ao restante.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2003

GUSTAVO KELLY ALENCAR