



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLI. ADO NO D. O. U.
C	De 19 / 06 / 19 98
C	<i>Stolutius</i>
C	Rubrica

277

**Processo** : 10950.000277/95-82  
**Acórdão** : 201-71.155  
  
**Sessão** : 19 de novembro de 1997  
**Recurso** : 103.958  
**Recorrente** : FRIGORÍFICO NOROESTE LTDA.  
**Recorrida** : DRJ em Foz do Iguaçu - PR

2.º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	R.D/201.0.328
C	EM 04 de Junho de 1998
C	<i>[Assinatura]</i>
	Procurador Gen. da Faz. Nacional

**PIS** - Os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo STF. Aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes da publicação da Resolução nº 49/95 a Lei Complementar nº 07/70. **Recurso provido em parte, para redução da multa, conforme art. 106 do CTN.**  
**DECADÊNCIA** - Por ter natureza tributária, aplica-se ao PIS a regra do CTN prevista no § 4º do artigo 150. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **FRIGORÍFICO NOROESTE LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, quanto a redução da multa; II) por maioria de votos em dar provimento ao recurso, quanto à decadência.** Vencidos os Conselheiros Expedito Terceiro Jorge Filho (Relator) e Jorge Freire. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer. Ausente a Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes.

Sala das Sessões, em 19 de novembro de 1997

*[Assinatura]*  
Sérgio Gomes Velloso  
**Vice-Presidente no exercício da Presidência**

*[Assinatura]*  
Rogério Gustavo Dreyer  
**Relator-Designado**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valdemar Ludvig, Geber Moreira e João Berjas (Suplente).

eaal/CF/GB



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10950.000277/95-82  
**Acórdão** : 201-71.155

**Recurso** : 103.958  
**Recorrente** : FRIGORÍFICO NOROESTE LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a ora Recorrente por infração à legislação de regência do PIS. O lançamento teve por fundamento o art. 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 07/70, c/c o art. 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 17/73; art. 1º do Decreto-Lei nº 2.445/88, c/c o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.449/88.

Na descrição dos fatos o autuante diz que a empresa não efetuou de forma devida os recolhimentos do PIS. Junto aos autos demonstrativo de base de cálculo da contribuição.

Inconformada com o lançamento, a Recorrente interpôs, tempestivamente, impugnação ao feito fiscal onde, em preliminar ao mérito, arguiu a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

No mérito, diz que o lançamento foi efetuado a partir de simples presunção o que o torna nulo. Alega a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2445 e 2449/88, citando decisões judiciais, e insurge-se contra a cobrança da TRD.

Os autos foram enviados para a DRJ em Foz do Iguaçu - PR que converteu o julgamento do recurso em diligência nos termos do Despacho de fls. 59/60, que leio em Sessão.

Em cumprimento à diligência vieram aos autos demonstrativo de base de cálculo do PIS (fls. 63/64) e a Informação Fiscal de fls. 65. Os autos foram enviados à DRJ e posteriormente foram devolvidos à unidade lançadora para que fosse atendido o disposto na Medida Provisória nº 1.542-19 e o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/96.

A autoridade lançadora procedeu a nova descrição dos fatos, emitiu novo Auto de Infração e deu ciência à Contribuinte, reabrindo o prazo para defesa. No novo Auto de Infração fez o enquadramento legal por período, conforme consta da descrição dos fatos e enquadramento legal, fls. 92/93, onde se observa a não utilização dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88.

Tempestivamente a Contribuinte apresentou nova impugnação onde arguiu, em síntese, que:

1. no período de janeiro de 1990 a novembro de 1994 não mais vigoravam as Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73, visto que os artigos 3º e 6º da Lei Complementar nº 07/70 foram revogados pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88;



**Processo : 10950.000277/95-82**  
**Acórdão : 201-71.155**

2. os Decretos-Leis acima mencionados foram declarados inconstitucionais pelo STF e retirados do mundo jurídico através da Resolução nº 49/95 do Senado Federal;
3. apesar da inconstitucionalidade e suspensão dos referidos decretos-leis, a Lei Complementar nº 07/70 não recuperou sua vigência, em face do disposto no § 3º do art. 2º da Lei de Introdução do Código Civil, ou seja, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência;
4. o PIS não poderia ser exigido a partir da publicação da Resolução nº 49/95 e tal é verdadeiro que o Poder Executivo baixou a Medida Provisória nº 1.212, de 28.11.95, com efeito a partir de outubro de 1995, para restabelecer a Contribuição para o PIS;
5. o lançamento é ilegal por faltar-lhe fundamento de validade, já que, à época em que ocorreram os supostos fatos geradores, não havia lei que tratasse da matéria;
6. mesmo que a contribuição fosse devida, apenas para argumentar, o lançamento em relação ao período de 1990 e 1991 não poderia ser realizado, em face do disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

O lançamento foi julgado procedente através da Decisão nº 0625/97, cuja ementa transcrevo:

#### “PIS-PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL

EMENTA - Só se pode cogitar de nulidade do processo fiscal, quando o Auto de Infração for lavrado por pessoa incompetente ou quando restar comprovado prejuízo ao amplo direito de defesa do contribuinte.

Por expressa disposição legal, o direito da Fazenda Nacional lançar o PIS decai no prazo de 10 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

É procedente o lançamento do PIS constituído segundo a legislação vigente e sobre bases de cálculo apuradas pela própria contribuinte.

A competência para julgar a constitucionalidade ou a validade de dispositivos legais é privativa do Poder Judiciário. À autoridade julgadora administrativa, como integrante da estrutura do Poder Executivo, incumbe, tão-somente, examinar se a exigência fiscal tem suporte fático e se está de acordo com a legislação que lhe dá sustentação.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.



**Processo : 10950.000277/95-82**  
**Acórdão : 201-71.155**

Irresignada com a decisão singular, a recorrente interpôs, tempestivamente, recurso para este Egrégio Conselho onde, em preliminar, argúi que sua defesa foi cerceada por não ter o julgador monocrático apreciado a segunda impugnação.

Prossegue dizendo que o primeiro lançamento efetuado não poderia ser objeto de substituição, como determinou a DRJ, pois lhe faltava competência. Impugnado o lançamento, deveria ser proferida decisão acerca do mesmo. Efetuado o lançamento e tendo sido determinado que outro, com fundamento jurídico diverso do primeiro, fosse efetuado em substituição a este, cometeu o julgado uma ilegalidade que enseja a anulação do mesmo.

Continua alegando que o segundo lançamento decorreu de modificação no critério jurídico, sendo assim nulo pois a revisão do lançamento praticado e notificado ao sujeito passivo, decorrente de divergência entre a qualificação jurídica antes adotada e a fundada em orientação posterior ordenada pela própria Administração ou pela lei, não pode ensejar novo lançamento, segundo a nova orientação. Cita o art. 146 do CTN e diz que a ilegalidade foi mais grave pois a mudança de critério jurídico se deu no curso do processo tributário.

Alega que operou a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1990 e 1991, em face do disposto no art. 173, inciso I, do CTN, e tal se deu pela substituição do lançamento anteriormente feito por outro efetuado em 07.09.97. Não se diga que o prazo decadencial é de dez anos, em face do disposto no Decreto-Lei nº 2.052/83 pois este não foi recepcionado pela Constituição Federal. Aliás, a contribuição social tem natureza tributária pois está no capítulo do sistema tributário, devendo, então, serem aplicadas as normas constantes do CTN.

Insiste na tese da revogação dos artigos da Lei Complementar nº 07/70 pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88. Argumenta que a declaração de inconstitucionalidade, em caso concreto, tem efeito *ex tunc*, e apenas entre as partes litigantes. Contudo, a lei declarada inconstitucional continua aplicável e eficaz para as demais pessoas. Com a Resolução nº 49/95 do Senado Federal, que tem efeito *ex nunc*, os citados Decretos-Leis perderam a eficácia e este tem efeito *erga omnes*. Portanto, a partir da Resolução do Senado, os decretos-leis não poderiam ser aplicados, tampouco os artigos da Lei Complementar nº 07/70 que foram revogados. Se isto não fosse verdade, não teria o Poder Executivo baixado a Medida Provisória nº 1.212, de 28.11.95, que dispõe sobre o PIS, com efeito retroativo a outubro de 1995.

Aduz que os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88 não perderam a vigência, apenas a eficácia, isto a partir da publicação da Resolução nº 49/95. Conclui que, em sendo os efeitos jurídicos da suspensão da execução idênticos ao da revogação, os artigos da Lei Complementar nº 07/70 então revogados e não poderiam ser aplicados.

Finaliza requerendo invalidade do lançamento impugnado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10950.000277/95-82**  
**Acórdão : 201-71.155**

Às fls. 131, as contra-razões ao recurso ofertadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional onde a mesma reitera, por seus próprios fundamentos, a decisão recorrida.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.



**Processo** : 10950.000277/95-82  
**Acórdão** : 201-71.155

**VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
EXPEDITO TERCEIRO JORGE FILHO**

Em preliminar ao mérito a ora Recorrente argúi a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, pois alega que a segunda impugnação não foi apreciada pela decisão singular.

Não procede a preliminar argüida. O julgador monocrático não só apreciou as razões de defesa apresentadas na primeira impugnação como também enfrentou as razões de defesa constantes da segunda impugnação. O fez e constou de forma textual na decisão que deveria apreciar apenas a segunda impugnação mas, para que não se argüísse cerceamento do direito de defesa, enfrentaria as duas impugnações.

A Fiscalização Federal procedeu a um lançamento de ofício, tendo por base as Leis Complementares nºs 07/70 e 17/73 e os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88. O lançamento foi impugnado e os autos remetidos para julgamento, quando, então, o processo foi baixado em diligência e, em face das alterações dos valores da base de cálculo, foi reaberto prazo para defesa, a qual não foi apresentada pela empresa.

Em face da publicação da Medida Provisória nº 1.542-19/96 e do Parecer da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, os autos foram devolvidos pela DRJ em Foz do Iguaçu - PR para a DRF em Maringá-PR.

Esta, por sua vez, lavrou novo Auto de Infração onde não consta como fundamento legal os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, tendo sido aberto prazo para defesa.

Com esse procedimento a Administração reconheceu a improcedência do primeiro Auto de Infração, pois, como ato administrativo que é, pode a Administração Pública revogá-lo.

Não há de se falar em nulidade do novo Auto de Infração por alteração do critério jurídico, pois a Administração Pública revogou tacitamente o primeiro lançamento e procedeu a um outro dentro dos preceitos legais que regem a matéria.

Alega a empresa que a Lei Complementar nº 07/70 não podia ser utilizada para embasar o novo lançamento pois fora, em parte, revogada pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88. Por sua vez, as decisões que foram pela inconstitucionalidade dos citados decretos-leis, apesar de terem efeito *ex-tunc*, só produzem efeitos entre as partes. A inconstitucionalidade só passou a ter efeitos *erga omnes* com a publicação da Resolução nº 49/95 do Senado Federal e os efeitos desta é *ex-nunc*.

Continua dizendo que a Lei Complementar nº 07/70 não podia ser aplicada, é que o Poder Executivo baixou a Medida Provisória nº 1.212, de 28.12.95, retroativa a 1º de outubro do mesmo ano.



**Processo : 10950.000277/95-82**  
**Acórdão : 201-71.155**

Quanto à impossibilidade de utilização da Lei Complementar nº 07/70 para fundamentar o lançamento ora questionado, alegada pela empresa, a mesma não procede.

O STF, ao enfrentar a matéria nos Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário nº 168554-2 - RJ, cujo relator foi o Ministro Marco Aurélio, prolatou decisão cuja ementa transcrevo:

“INCONSTITUCIONALIDADE - DECLARAÇÃO - EFEITOS. A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato normativo tem efeito “ex-tunc”, não cabendo buscar preservação visando a interesses momentâneos e isolados. Isto porque quanto à prevalência dos parâmetros da Lei complementar nº 7/70, relativamente à base de incidência e alíquota concernentes ao Programa de Integração Social. Exsurge a incongruência de se sustentar, a um só tempo, o conflito dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, com a Carta e, alcançada a vitória, pretender, assim, deles retirar a eficácia no que se apresentam mais favoráveis, considerada a lei que tinha como escopo alterar - Lei Complementar nº 7/70. A espécie sugere a observância do princípio do terceiro excluído.”

No seu Relatório o Ministro-Relator assim se pronunciou:

“Em síntese, aponta a embargante que esta turma não emitiu entendimento explícito sobre a subsistência, ou não, da Lei Complementar nº 7/70, ao menos no período em que vigoraram os Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, no que teriam modificado os parâmetros nela previstos quanto à base de cálculo e a alíquota relativas ao Programa de Integração Social.”

E no voto disse:

“Em última análise, o pedido formulado pela Embargante distancia-se do princípio do terceiro excluído. A um só tempo, pretende ver-se eximida do recolhimento do Programa de Integração Social, considerados os Decretos tidos por inconstitucionais e como insuficientes ao afastamento da incidência da Lei Complementar nº 7/70, no que modificaram a alíquota e a base de cálculo da referida contribuição. A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato normativo tem efeitos ex-tunc, retroagindo, portanto, à data da edição respectiva. Provejo estes declaratórios para assentar que a inconstitucionalidade declarada tem efeitos lineares, afastando a repercussão dos decretos-leis no mundo jurídico e que, assim, não afastaram os parâmetros da Lei Complementar nº 7/70.”



**Processo : 10950.000277/95-82**  
**Acórdão : 201-71.155**

Pelo teor do voto do Ministro Marco Aurélio, apesar ter sido prolatado antes da publicação da Resolução nº 49/95, os efeitos da Resolução do Senado Federal, neste caso, seriam *ex-tunc*.

Pele tese da ora Recorrente a Receita Federal estaria impossibilitada de efetuar lançamento de ofício relativo ao PIS no tocante aos fatos geradores anteriores à publicação da Resolução nº 49/95 do Senado Federal, só podendo lavrar Auto de Infração contra as empresas que entraram com ação judicial questionando a constitucionalidade dos decretos-leis.

Passo a análise da questão da decadência argüida pela empresa, que alcançaria os fatos geradores relativos aos anos de 1990 e 1991.

A Contribuição para o Programa de Integração Social tem natureza tributária.

Sacha Calmon Navarro Coêlho, ao tratar das contribuições para-fiscais no seu livro Comentários à Constituição de 1988 - Sistema Tributário, 6a ed., Forense, p. 44/45, assim se expressa:

“Todas as contribuições para-fiscais, em suas três modalidades ou fins constitucionais, sujeitam-se às regras do Código Tributário Nacional, o atual e o que se lhe seguir, a ser editado necessariamente por lei complementar, a teor do art. 146, III, da CF. A sujeição das para-fiscais ao CTN é expressa no art. 149 da superlei. Com isso, corrigiu o constituinte uma lacuna constitucional existente na Carta de 1967. Agora, como qualquer tributo, sujeitam-se ditas contribuições ao regime jurídico geral básico do Direito Tributário, mormente as que tange à prescrição e à decadência, fonte de inegotáveis dissídios judiciais em passado recente, porquanto muitos entendiam não terem elas “natureza tributária”, refugindo, por isso, à disciplina supra ordenada do CTN. Hodiernamente, não há mais como discutir essa questão. *Tollitur quaestio*. Perdeu relevo, tornou-se acadêmico saber se as contribuições para-fiscais são ontologicamente tributo. Sendo e são, ou não sendo, é como se fossem porquanto a legislação do Código Tributário e os princípios fundamentais da tributação, tais como postos na constituição a elas se aplicam inteiramente. O regime jurídico é que verdadeiramente importa. Onde a mesma razão, a mesma disposição.”

Tendo natureza tributária, devem ser aplicadas as regras constantes do CTN.



**Processo :** 10950.000277/95-82  
**Acórdão :** 201-71.155

Na questão da decadência relativamente aos tributos lançado por homologação, o ilustre Conselheiro Jorge Freire, no Recurso nº 99.622, foi preciso. Transcrevo os fundamentos constantes do voto:

“A meu ver, contudo, tratando-se de tributo lançado por homologação, como na espécie, a contagem do prazo decadencial deve ser interpretado harmonizando-se o art. 173, I do CTN, com o § 4º do art. 150 do mesmo Código. Realmente, *in casu*, houve uma homologação tácita, de vez que nulificada a homologação expressa representada pelo lançamento anulado.

E isto não é apenas nosso entendimento, vez que a nível de Superior Tribunal de Justiça a matéria é remansosa, já tendo se manifestado sobre o prazo decadencial dos tributos lançados por homologação a Egrégia Primeira Seção daquela Corte Superior.<sup>1</sup>

Em verdade, como ensina o Min. Antônio de Pádua Ribeiro da 2a. T do STJ, no Acórdão votado unanimemente relativo ao Resp. 66.541-9-CE, j. em 19/06/95 (DJU I 07/08/95), no item II da ementa oficial:

“II - O tributo, a que se denominou empréstimo compulsório, está sujeito a **lançamento por homologação**, não se podendo falar antes desta em crédito tributário e pagamento que o extingue. **”Não tendo a homologação expressa, a extinção do direito de pleitear a restituição só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela data em que se deu a homologação tácita...”** (grifamos)

Assim, também, é o que entende a Primeira Turma daquele Egrégio Tribunal, conforme depreendemos do excerto da ementa, a seguir transcrito.<sup>2</sup>

“...Consoante entendimento já pacificado na jurisprudência da egrégia Primeira Seção desta Corte, sendo o empréstimo compulsório sobre a

<sup>1</sup> Acórdão em Embargos de Divergência em Recurso Especial 54.380-9/PE, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, j. 30/05/95, DJU 1 07/08/95, p. 23.004.

<sup>2</sup> Acórdão unânime 1a. T, STJ, rel. Min. Demócrito Reinaldo, Resp 85.664/PR, j. 10/06/96, DJU 01/07/96..



**Processo** : 10950.000277/95-82  
**Acórdão** : 201-71.155

aquisição de combustíveis sujeito a lançamento por homologação, à falta deste, o prazo decadencial começará a fluir após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados da homologação tácita do lançamento.”<sup>3</sup>

E, finalizando o tema, trazemos à colação os ensinamentos transmitidos no Acórdão do Resp. 63.529-2/PR, rel. Min. Demócrito Reinaldo, em que, em hermenêutica profícua, nos dá o alcance do prescrito no art. 173, I do CTN (“*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”). A respeito, assim ensina:

“Examinando isoladamente, o texto legal deixa margem às duas interpretações.

Com efeito, a utilização do verbo poder, em seu modo condicional, autoriza o entendimento de que o prazo começa a partir do momento em que seria lícito à Administração fazer o lançamento. Por igual, o termo ‘poderia’ permite dizer que o prazo somente começa, depois que já não mais é lícita a prática do lançamento.

A dificuldade desaparece, quando se examina o art. 173, em conjunto com o preceito contido no art. 150, § 4º do CTN.

O art. 150 trata do lançamento por homologação.

Seu parágrafo 4º estabelece o prazo para a prática deste ato.

Tal prazo é cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

O parágrafo 4º adverte para a circunstância de que, expirando esse prazo sem que a Fazenda

<sup>3</sup> No mesmo sentido, Acórdão unânime 1a. T, STJ, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, Resp 69.308/SP, j. 04/12/95, DJU 1, 04/03/96, p. 5.363/4.



**Processo : 10950.000277/95-82**  
**Acórdão : 201-71.155**

Pública se tenha pronunciado, considera-se definitivo, em duas situações:

- a) depois de expressamente homologado;
- b) cinco anos depois de ocorrido o fato gerador, sem homologação expressa.

Na hipótese de que agora cuidamos (*lançamento por homologação*), o lançamento poderia ter sido efetuado durante cinco anos, a contar do vencimento de cada uma das contribuições.

Se não houve homologação expressa, a faculdade de rever o lançamento correspondente à mais antiga das contribuições (outubro/74) estaria extinta em outubro de 1979.

Já a decadência ocorreria cinco anos depois 'do primeiro dia do exercício seguinte' à extinção do direito potestativo de homologar (1º de janeiro de 1980. Ou seja: em primeiro de janeiro de 1985."

No caso sob comento, tendo o fato gerador mais antigo ocorrido em janeiro de 1985, o prazo decadencial escoaria-se em primeiro de janeiro de 1996, o que não é pertinente, haja vista datar o auto de lançamento de 10/10/94 (fls. 110). De conseguinte, não havia, ainda, perdido a Fazenda o seu público direito de constituir o crédito tributário, sendo este, pois, nesta matéria, legítimo."

Quanto à multa de ofício aplicada, a mesma deve ser reduzida para o percentual constante no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, em face do disposto no art. 106, inciso II, do CTN.

Em face do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para reduzir a multa de ofício para 75%.

Sala das Sessões, em 19 de novembro de 1997

  
EXPEDITO TERCEIRO JORGE FILHO



**Processo** : 10950.000277/95-82  
**Acórdão** : 201-71.155

**VOTO DO CONSELHEIRO ROGÉRIO GUSTAVO DREYER  
 RELATOR-DESIGNADO**

A dissidência, no presente processo, cinge-se à contagem do prazo decadencial para o efeito de possibilitar o lançamento do PIS. Não há divergência em relação aos outros aspectos abordados na decisão, nem mesmo quanto à natureza tributária da contribuição discutida.

No entanto, em vista da divergência ocorrida, impõe-se o reconhecimento da decadência do direito de lançar o tributo, por parte da Fazenda Pública, a gerar o efeito do provimento integral do recurso, a determinar a dispensa da discussão pelo menos quanto à redução da multa, corolário da obrigação principal.

Ainda que altamente relevantes os argumentos que defendem o termo *a quo* da contagem do prazo decadencial, como o prazo final preceituado no artigo 150, § 4º, do CTN, entendo que não há que se cogitar na simbiose entre este preceito e o estabelecido no artigo 173, inciso I, do mesmo CTN.

Induvidoso, e disso não discrepa o Colegiado, que o PIS é tributo sujeito ao lançamento por homologação. Neste diapasão, entendo inflexível e independente a regra estatuída no § 4º do artigo 150 do CTN. Indene de dúvida, no meu entendimento, que, não se manifestando a autoridade lançadora no prazo ali estatuído, decai do direito de efetuar o lançamento, em face da **extinção definitiva do crédito de tal providência passível**.

Cuida, no meu entender, o artigo 173, mormente o seu inciso I, de situações não expressamente contempladas com regra própria quanto à decadência. Ainda que se perceba, no artigo 149 do CTN, que trata do lançamento de ofício, de por esta forma lançar valores decorrentes de omissões e inexatidões ocorridas quanto a tributos sujeitos ao lançamento por homologação (inciso V), não há que se cogitar da aplicação da regra decadencial citada. Prevalece a regra própria do § 4º do artigo 150 de CTN.

Por precaução e por aspecto meramente comparativo, visando firmar a minha posição, mesmo que não objeto do presente julgamento, entendo que esta contagem não se aplica à repetição do indébito de tributos sujeitos ao lançamento por homologação. A repetição tem regramento próprio, quer quanto ao deferimento de tal direito, quer quanto ao termo inicial de seu exercício.

Quando o artigo 168, inciso I, do CTN, determina que a contagem do prazo decadencial começa a fluir da data da extinção do crédito tributário, tem que ser levado em conta que, nos casos de lançamento por homologação, esta ocorre, definitivamente, após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.



**Processo** : 10950.000277/95-82  
**Acórdão** : 201-71.155

Neste pé, portanto, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito, nos casos de lançamento por homologação, deve ser exercido antes que o mesmo seja definitivamente extinto. Já o direito de pleitear a restituição do indevidamente recolhido, pode ser exercido a contar da data em que o crédito tiver sido, como já afirmei, **definitivamente** extinto.

Faço tal referência por entender que não se pode confundir as duas circunstâncias para, com base na determinação do prazo para o exercício do direito de pleitear a repetição, igualmente determinar a decadência do direito de constituir o crédito tributário.

Para confortar a minha posição, trago à lume magistério do ilustre Professor **PAULO DE BARROS CARVALHO**, publicado no *Repertório de Jurisprudência da IOB, Caderno 1, da 1ª quinzena de fevereiro de 1997, pgs. 70 a 77.*

Assim referiu o ilustre Jurista:

*“Vale repisar que o objeto da homologação é a realização fática do pagamento, afirmado em termos precários, e tanto é assim que se mostra carente de um juízo valorativo que possa legitimá-lo perante o sistema positivo. Mas, sucede que a segurança das relações jurídicas não se compadece com a incerteza de uma atuosidade por parte da Administração Fazendária que os administrados não possam prever. De fato, não se compreenderia que ficassem eles, ad infinitum, ao sabor das possibilidades da ação administrativa, assistindo, passivamente, à deterioração de seus interesses, pelo fluxo inexorável do tempo. Por isso, como garantia da firmeza e segurança das relações do direito, prescreve a legislação um prazo determinado para que o Poder Público exerça as suas prerrogativas homologatórias, findo o qual os pagamentos antecipados serão tidos por homologados, por força de um comportamento omissivo do titular do direito subjetivo ao tributo. O silêncio do fisco, prolongado no intervalo de 5 (cinco) anos, faz surgir um fato jurídico sobremodo relevante, na medida que produz a homologação tácita ou a homologação ficta. Este o inteiro teor do parágrafo 4º, do já mencionado artigo 150, do CTN, lembrando apenas que o termo inicial desse intervalo é a ocorrência do fato gerador, marco que poderia desviar nossa atenção do enunciado segundo o qual aquilo que se homologa é o pagamento antecipado e não o fato jurídico tributário ou a série de atos praticados pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Conta-se o lapso de 5 (cinco) anos, a partir do momento em que ocorreu o fato gerador. Findo o referido trato de tempo, os pagamentos antecipados porventura promovidos dar-se-ão por homologados, na forma do artigo 150 do CTN. Observa-se que o prazo apontado não é de decadência ou de prescrição, pois entendo existir, para a Fazenda, o direito de exercer tacitamente seus deveres homologatórios, manifestando, quando*



**Processo** : 10950.000277/95-82  
**Acórdão** : 201-71.155

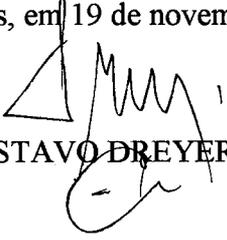
*assim consultar seus interesses, a faculdade de manter-se quieta, omitindo-se.*

*A oportunidade é boa para estabelecermos uma diferença importante: o espaço de tempo que a Administração dispõe para lavrar o lançamento, nos casos de tributos por homologação é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (prazo de decadência). Dentro desse período, os agentes públicos poderão tanto homologar os pagamentos, quanto constituir os créditos de tributos não pagos antecipadamente. Por outro lado, nos casos de comportamento omissivo da Administração, decorridos cinco anos do fato gerador sucederá o fato da decadência com relação ao pagamentos antecipados que não foram regularmente promovidos, ao mesmo tempo em que operará a homologação tácita com relação aos pagamentos antecipados que tiverem sido concretamente efetivados. Enquanto o fato jurídico da decadência determina a perda do direito de efetuar o lançamento, o fato jurídico da homologação tácita consubstancia a própria realização do direito de homologar, se bem que por meio de um comportamento omissivo.”*

Em sincronia com o entendimento manifestado pelo ilustre jus-tributarista citado, entendo decaído o direito de efetuar o lançamento objeto do auto de infração atacado, pelo que voto pelo provimento do recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de novembro de 1997

  
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EXMª SRª PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10950.000277/95-82

Acórdão nº 201-71.155

Interessada: FRIGORÍFICO NOROESTE LTDA

R.D/201-0.328

A Fazenda Nacional, irresignada com a respeitável decisão consubstanciada no Acórdão em epígrafe, prolatada por maioria de votos, vem, com fundamento no art. 32, inc. II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II, aprovado pela Portaria nº 55, de 16-03-98, do Senhor Ministro da Fazenda, interpor Recurso Especial para a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, em virtude da divergência existente entre a referida decisão e a consubstanciada no Acórdão nº 105-10.186 da Colenda Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Inicialmente, deve ser colocado o fato de que a dissidência no presente feito, restringe-se à contagem do prazo decadencial para saber-se da legalidade do lançamento do PIS.

Posteriormente, se reconhecido que não existe a decadência do direito de lançar o tributo, por parte da Fazenda Nacional, nasce, também, em consequência, o direito de ser aplicada a multa, embora com redução, como reconhecido pela unanimidade do Colegiado da 1ª Câmara.

Assim, em adição às razões de sustentação da decisão de primeiro grau e às constantes do voto vencido do ilustre conselheiro-relator Expedito Terceiro Jorge Filho, segundo as quais o prazo decadencial para o PIS é de dez anos e não de cinco anos como decidido pela maioria do Colegiado da Primeira Câmara do Segundo Conselho, cumpre transcrever, a seguir, os tópicos do referido Acórdão da 5ª Câmara do Primeiro Conselho, dos quais diverge o Acórdão em questão:

*"06.06 - O Código Tributário Nacional determina, em seu art. '150' parágrafo '4', o seguinte:*

**'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.**

**Parag. 1.....**

**Parág. 2 .....**

**Parág. 3 .....**

**Parág. 4 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**

19/9  
Ne  
B



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 10950.000277/95  
Acórdão nº 201-71.155

**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.** (maiusculo do relator)

06.07 - O "PIS/PASEP", enquanto considerado tributo, enquadra-se na espécie sujeita ao lançamento por homologação, como acima conceituado, pois a legislação atribuiu ao sujeito passivo a obrigação de efetuar o pagamento do mesmo independente do prévio exame da autoridade administrativa, portanto, estará ele homologado no prazo de 05 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, "SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO DIFERENTE."

06.08 - O Decreto-Lei n. 2.052, de 03/08/83, que dispõe sobre as contribuições para o "PIS-PASEP", sua cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta, e dá outras providências, no artigo "3", assim se manifesta:

**"Art. 3. - 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 previstas neste Decreto-Lei."** (maiusculo do relator)

06.09 - Desta forma, obediente ao parágrafo "4" do artigo "150" do "CTN", a "LEI" fixou, excepcionalmente para as contribuições denominadas de "Programa de Integração Social - PIS, o prazo de "DEZ ANOS" para a homologação, determinando que esse é o tempo pelo qual os contribuintes deverão conservar os comprovantes dos pagamentos e da base de cálculo, ou seja, dentro desse período a Fazenda Pública poderá questioná-los e, caso deles discorde, efetuar o lançamento da parcela considerada devida à sociedade, portanto, O PRAZO DECADENCIAL É, POR FORÇA DE LEI, DE "DEZ ANOS".

06.10 - O legislador foi tão objetivo ao manifestar sua vontade que até determinou a fórmula para o lançamento, caso o contribuinte não conserve os comprovantes do pagamento e da base de cálculo durante o período de não decaído, ou seja "DEZ ANOS". Logicamente, se o contribuinte conservar esses comprovantes, e for constatada diferenças por ocasião da fiscalização, serão elas cobradas sobre a base de cálculo encontrada, como é o caso em exame.

06.11 - O artigo "3" do Decreto-Lei n. 2.052, não pode ser confundido com prescrição, porque a mesma está privilegiada por tratamento específico no artigo "10" do mesmo ato legal, portanto, o artigo "3" trata da decadência e o artigo "10" da prescrição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 10950.000277/95  
Acórdão nº 201-71.155

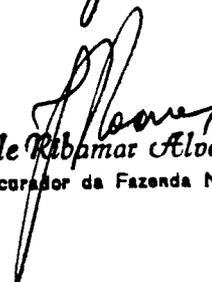
06.12 - Também não se pode confundir, no "CTN", o artigo "150" com o "173", pois o primeiro trata dos lançamentos por homologação e do prazo decadencial a eles aplicável, que é de 05 (cinco) anos SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO DIFERENTE, enquanto que o segundo trata da decadência relativa aos tributos sujeitos as demais hipóteses de lançamento, a exemplo do "ITR", que depende do prévio exame da autoridade e da prévia constituição do crédito tributário, via notificação de lançamento, para que o contribuinte possa cumprir com a obrigação principal, ou seja, o pagamento."

Em face do exposto, a Fazenda Nacional, pelo procurador infra-assinado, juntando cópia do Acórdão divergente, requer a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais o provimento deste recurso, objetivando a reforma da decisão da instância "a quo" e, em consequência, a manutenção da decisão de primeiro grau, por inexistir a decadência do direito do lançamento dos valores concernentes ao PIS, embora, com a redução da multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento), consoante fundamentação do voto vencido. Assim decidindo, este Tribunal Administrativo estará não só uniformizando a jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, mas, sobretudo, bem aplicando a Lei e fazendo Justiça.

Nestes termos,

Pede e espera deferimento.

Brasília-DF., 04 de junho de 1998

  
José de Ribamar Alves Soares  
Procurador da Fazenda Nacional