



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Recurso nº : 118.980  
Matéria : PIS-DEDUÇÃO – EX(S): 1990 a 1994  
Recorrente : CONSULT CONSULTORIA E AUDITORIA SC LTDA.  
Interessada : DRJ EM CURITIBA - PR  
Sessão de : 18 de agosto de 1999  
Acórdão nº : 103-20.066

**DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP** – Por terem natureza tributária, as contribuições ao PIS/PASEP estão submetidas às normas gerais em matéria de legislação tributária – art. 146, III, da Constituição Federal -, em especial a relativa à decadência e prescrição, previstas na Lei nº 5.172, de 25/10/1966, recepcionada pela Constituição com eficácia de Lei Complementar.

**DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP – PRAZO** – De acordo com a jurisprudência dominante neste Colegiado, o direito de constituir crédito tributário correspondente à contribuição para o PIS/PASEP extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – CONFISCO** – A vedação contida no art.150, IV, da Constituição Federal sobre a utilização de tributo com efeito de confisco destina-se ao órgão legislativo, não se aplicando aos lançamentos de ofício efetuados em cumprimento das leis tributárias regularmente aprovadas.

**JUROS DE MORA – TAXA REFERENCIAL DIÁRIA E SELIC** - o CTN autoriza o legislador ordinário a fixar percentual de juros diverso daquele previsto no § 1º do art. 161.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSULT CONSULTORIA E AUDITORIA SC LTDA.

**ACORDAM** os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **ACOLHER** a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores dos períodos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

base de 1989 a 1991 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
EDSON VIANNA DE BRITO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NEICYR DE ALMEIDA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS (Suplente Convocada), SILVIO GOMES CARDOZO E VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

Recurso nº : 118.980  
Recorrente : CONSULT CONSULTORIA E AUDITORIA SC LTDA.

RELATÓRIO

CONSULT CONSULTORIA E AUDITORIA SC LTDA., empresa já qualificada nestes autos, recorre a este Conselho de Contribuintes, da decisão proferida pela Delegada da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – PR ( fls.57/63 ) que manteve o lançamento consubstanciado no Auto de Infração e Demonstrativos de fls.9 a 21.

A exigência fiscal é relativa à contribuição ao Programa de Integração Social-PIS, modalidade Dedução, determinada com base no imposto de renda calculado como se devido fosse, nos anos-calendário de 1989 a 1993.

De acordo com o Termo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" de fls. 20, a fiscalização constatou a falta de recolhimento desta contribuição, cujo valor foi "apurado de acordo com declarações do imposto de renda (sociedade civil – DL nº 2.397/87), formulário IV, exercícios de 1990, 1991, 1992, 1993 e 1994; anos-calendário de 1989, 1990, 1991, 1992 e 1993, demonstrado em planilhas de cálculo do PIS-Repique Devido."

Cientificada da exigência em 2 de janeiro de 1998, a contribuinte apresentou a peça impugnatória de fls. 23/47, e Anexos de fls. 48/55, insurgindo-se contra as exigências contidas no citado Auto de Infração, cujos argumentos constantes da Decisão de Primeira Instância, abaixo transcrevemos:

- \* Preliminarmente, argumenta que houve decadência em relação aos fatos geradores ocorridos nos anos-base de 1989 a 1992 com fundamento no art. 150, § 4º do CTN que estipula que se a lei não fixar



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

prazo à homologação, será ele de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

- Quanto ao mérito, alega que:

. nos anos-base de 1989 a 1992 não era possível à atuada recolher o PIS-Dedução haja vista os Decretos-leis nº 2.445, de 29 de junho de 1998, e nº 2.449, de 21 de julho de 1998, que exigiam o recolhimento da contribuição incidente sobre a receita operacional bruta, além do que, sendo sociedade civil, estava isenta do pagamento do IRPJ, segundo o Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o que impossibilitaria o recolhimento do PIS-Dedução;

- a Taxa Referencial (TR) e a Taxa Referencial Diária (TRD) não representam índices de correção monetária, mas sim, taxa de juros, sendo portanto que, da extinção do Bônus do Tesouro Nacional (BTN) e do BTN Fiscal (pela Lei nº 8.177, de 1º de março de 1977) até a criação da Unidade Fiscal de Referência – UFIR (Lei nº 8.383/1991), não haveria qualquer indexador de débitos tributários;

- a aplicação da TR e da TRD ofende o art. 154, inciso I, bem como o art. 150, incisos I e IV da Constituição Federal, de 05 de outubro de 1988, e fere os limites de juros de mora de 6% (Código Civil) e de 12% (Lei de Usura), bem como configura ofensa ao art. 110 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional);

- se admitir válida a indexação de débitos pela TR, a título de juros de mora, sua aplicabilidade só é possível a partir de 30/08/91;

- a taxa Selic é ilegal e não se presta à utilização como equivalente aos juros moratórios incidentes sobre os débitos de natureza fiscal, seja porque carente de legislação que a institua (contrariando assim o disposto no art. 161, § 1º do CTN), ou porque os valores acumulados de tal taxa em nada coadunam com o dispositivo constitucional (art. 192, § 3º), ou seja, ainda, porque sua natureza é de juros remuneratórios e não moratórios, contrariando uma vez mais o dispositivo da lei complementar (Código Tributário Nacional), norma de hierarquia superior à que traz a taxa Selic como aplicável aos débitos de natureza fiscal (ordinária)."

A autoridade julgadora de primeira instância assim ementou sua decisão de fls. 67/63:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

\* Assunto: Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS

Período: Exercícios 1990, 1991, 1992, 1993 e 1994. Ementa:  
DECADÊNCIA

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

### PIS-DEDUÇÃO

Com o advento da Resolução do Senado Federal nº 49/1995, as contribuições ao PIS foram restabelecidas nos moldes da Lei Complementar nº 7/1970, observadas as alterações posteriores, ficando suspensa a execução dos Decretos-leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988.

### JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL DIÁRIA (TRD). TAXA SELIC.

Por expressa previsão legal, cobram-se juros de mora equivalentes à variação da TRD acumulada no período de agosto a dezembro de 1991 e equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) a partir de janeiro de 1997.

### LANÇAMENTO PROCEDENTE. \*

Em sua razões de decidir, referida autoridade julgadora afirmou:

\*Em relação à preliminar de decadência arguida por ter a contribuição ao PIS a característica de lançamento por homologação, sem dúvida, deve-se obediência às disposições do art. 150 do CTN, em específico do seu § 4º.

\*Art. 150...(…)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo para homologação, será ele de 05(cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; (...)\*(grifou-se)

A disposição é inequívoca: aplica-se o prazo de 5 anos se, e somente se, a lei não fixar prazo diverso para que se extinga o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito correspondente à contribuição.

Ora, tendo o Decreto-lei nº 2.052/1983, em seu art. 3º fixado prazo decadencial de 10 anos, há que se observar essa disposição específica:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

“Art. 3º - Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de 10 (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 deste Decreto-lei.”

Portanto, quando do lançamento, não havia decaído o direito da Fazenda constituir o crédito da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS.

Ressalte-se que, em face da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e entrega das declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), ou seja, os Decretos-leis nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1998, não havia previsão de recolhimento de PIS-Dedução e, portanto, não havia campo correspondente nos formulários e declaração nada tendo sido declarado a tal título.

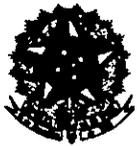
Tal entendimento foi corroborado também pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conforme o Acórdão nº 108-04.120, de 18.04.97:

“PIS-RECEITA OPERACIONAL – DECADÊNCIA: Sujeitando-se à sistemática de lançamento prevista no art. 150, do CTN, cujo parágrafo 4º admite que a lei estipule prazo especial à homologação, sujeitam-se as contribuições do PIS ao prazo de lançamento de dez anos previsto no art. 3º, do Decreto-lei nº 2.052/83.”

Frise-se que em nada se está contrariando disposições constitucionais, haja vista a Constituição Federal de 1988 ter recepcionado tanto o Código Tributário Nacional (como lei complementar referente a normas gerais), como o decreto-lei referido, que está em perfeita consonância com as disposições gerais estatuídas pelo CTN.

Quanto ao mérito, inicialmente, foi alegada a impossibilidade de cobrança do PIS-Dedução no período autuado.

Esclareça-se que com o advento da Resolução do Senado Federal nº 49, de 9 de outubro de 1995, as contribuições ao PIS foram restabelecidas nos moldes da Lei Complementar nº 7/1970, ficando suspensa a execução dos Decretos-leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

Dessa forma, em relação aos contribuintes que não haviam recolhido a contribuição atendendo à legislação vigente à época, não só é cabível o lançamento da contribuição atendendo à metodologia da Lei Complementar nº 7/1970, atendidas as alterações posteriores, como obrigatórias a constituição do crédito nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN.

Percebe-se nitidamente a diferença entre o procedimento adotado pela fiscalização, de constituir o crédito, em lançamento posterior, atendendo à retirada dos decretos-leis do ordenamento jurídico pela resolução do Senado Federal, e o questionamento da impugnante de que estava impossibilitada de efetuar o recolhimento do PIS-Dedução durante a vigência dos Decretos-leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988. Ora, não se está exigindo que a contribuinte houvesse recolhido especificamente o PIS-Dedução, e sim que tivesse recolhido a contribuição ao PIS nos termos da legislação vigente à época. Uma vez que tal não ocorreu, procedeu-se ao lançamento de ofício obedecendo ao que vigora legalmente para tal feito. Destaque-se que caso houvesse recolhido a contribuição devida segundo os decretos-leis, não haveria que se cogitar em lançamento de ofício tendo em vista, nesta hipótese, a extinção do crédito por pagamento decorrente do ato jurídico perfeito.

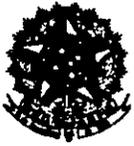
No que concerne ao suscitado impedimento da apuração do PIS-Dedução, dada a isenção instituída pelo Decreto-lei nº 2.397/1987, basta a leitura do § 3º do art. 3º da Lei Complementar nº 7/1970 para que se conclua improcedente tal argumento:

\*Art. 3º

§ 3º - As empresas que a título de incentivos fiscais estejam isentas, ou venham a ser isentadas do pagamento do Imposto de Renda, contribuirão para o Fundo de Participação, na base de cálculo como se aquele tributo fosse devido, obedecidas as percentagens previstas neste artigo."(grifou-se)

Tal forma de apuração foi reafirmada, inclusive, pelo art. 3º do próprio Decreto-lei nº 2.397/1987:

\*Art. 3º As contribuições para o Programa de Integração Social-PIS e para o Fundo de Investimento Social-FINSOCIAL, devidas pelas sociedades de que trata o art. 1º, serão calculadas, na forma da legislação em vigor, sobre o imposto de renda, como se devido fosse,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

apurado sobre os resultados determinados na forma do art. 1º.(grifou-se)

Portanto não há como se acatar a alegação de que seria indevida a contribuição ao PIS-Dedução, sendo de se ressaltar que, uma vez que o art. 3º da Lei Complementar nº 7/1970 determinou que era devida a contribuição a título de PIS-Dedução, somente na existência de disposição legal expressa poder-se-ia o contribuinte eximir do seu pagamento.

Quanto à aplicação da TR ou TRD, a impugnante equivocou-se ao afirmar que tais índices foram utilizados para atualização monetária, quando na realidade foi utilizada a TRD acumulada como percentual de juros de mora (fls. 14/15) e somente no período de agosto a dezembro de 1991, atendendo ao mandamento do art. 3º, inciso I da Lei nº 8.218/1991 (DOU de 30/08/1991).

O argumento de que o aumento de arrecadação pelo uso da TRD configura um "novo tributo", sujeito portanto ao art. 154, inciso da Constituição Federal, não procede dada a natureza de juros de mora da TRD e não de "novo tributo".

Contra a afirmação de que a aplicação da TRD fere o princípio da legalidade, citam-se os instrumentos legais que fundamentam a sua utilização:

Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), art. 161, § 1º:  
"Art. 161...(...)"

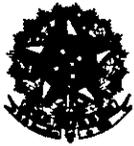
§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês."(grifou-se).

Lei nº 8.218/1991, art. 3º, inciso I:

"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, incidirão:

I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária-TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento; e  
(...)"

No que se refere ao alegado desrespeito do princípio do não-confisco, destaque-se não se está majorando a contribuição em patamares



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

superiores aos permitidos em lei, haja vista a determinação do instrumento legal já referido.

É improcedente, também, a afirmação de que foi ferido o art. 110 do CTN, bem como os limites de juros de mora de 6% (Código Civil) e 12% (Lei de Usura). Não houve alteração de definição, conteúdo ou alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado a que se refere o art. 110 do CTN e também os limites aos valores de juros de mora referidos pela impugnante não se aplicam ao caso presente, devendo-se obediência ao disposto no já transcrito § 1º do art. 161 do CTN.

Quanto ao questionamento da cobrança dos juros de mora por percentual equivalente à taxa Selic, percebe-se que a impugnante está incorrendo em erro ao interpretar o art. 161 do Código Tributário Nacional e alegar a infringência a tal dispositivo.

“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 prevista nesta Lei ou em lei tributária.

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

A impugnante clama a existência de lei instituidora e regulamentadora da taxa Selic, o que não é, em absoluto, a norma contida no texto do § 1º.

O que estatui o CTN é que lei pode dispor de modo diverso, adotando outro percentual a título de juros de mora, sendo de se aplicar na falta dessa, o percentual de 1% ao mês.

Uma vez que a lei dispôs de modo diverso, Medida Provisória nº 1.542, de 18 de dezembro de 1996, em seu art. 26, definindo que os juros de mora “serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia para títulos federais, acumulada mensalmente”, não merece acolhida a alegação de ilegalidade quanto à cobrança pela taxa Selic.

A respeito da inobservância ao preceito do art. 192, § 3º da Constituição Federal, destaque-se que esse dispositivo refere-se exclusivamente ao Sistema Financeiro Nacional e ao funcionamento das instituições financeiras, sendo que o § 3º reporta-se às taxas de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

juros reais referidas à concessão de créditos, o que não é absolutamente o caso em análise.

A natureza da taxa Selic em si não é relevante. O que importa é que, conforme determinação legal, adota-se seu percentual como juros de mora. Em sendo a atividade administrativa fiscal plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, inclusive sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, é de se manter o lançamento.

### CONCLUSÃO

Isso posto, resolvo não acolher a preliminar de decadência e julgar procedente o lançamento de PIS, consubstanciado no auto de infração de fls. 8/17, determinando que se prossiga na cobrança com os devidos acréscimos legais. "

Cientificada do teor da Decisão em 04/02/99, conforme AR de fls. 66, a contribuinte apresentou recurso de fls. 69/94, no qual reproduz os mesmos argumentos apresentados em sua peça impugnatória.

Constam dos autos, cópia da sentença proferida pelo Juiz Federal em exercício na 7ª Vara Federal de Curitiba – Mandado de Segurança nº 99.0001359-0 - , pelo qual foi reconhecido o direito de a contribuinte interpor recurso voluntário, desde que tempestivamente apresentado, independentemente de prévio depósito de 30% do montante do crédito tributário exigido.

Não obstante a decisão proferida pelo Justiça Federal, a contribuinte efetuou também o referido depósito de 30% do montante do crédito tributário exigido, consoante cópia do DARF-DEPÓSITO às fls. 68.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

VOTO

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator

O recurso é tempestivo. Dele conheço.

Em face da manifestação do Supremo Tribunal Federal no julgamento dos RE nº 146.733-9 – contribuição social sobre o lucro – RE nº 148.754-2 – alterações do PIS pelos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e na ADC nº 1-1-DF – COFINS, firmou-se a jurisprudência no sentido de que:

- a) as contribuições tem natureza tributária;
- b) o PIS/PASEP, por força da destinação previdenciária que lhe deu o art. 239 da Constituição, tem a natureza de contribuição social;
- c) as contribuições de seguridade social (art. 195, I, II e III da CF) são as contribuições previdenciárias, COFINS, a contribuição sobre o lucro líquido, e o PIS/PASEP, as quais não estão sujeitas ao princípio da anterioridade (art. 149, art. 195, § 6º da CF);

---

- d) todas as contribuições, sem exceção sujeitam-se à lei complementar de normas gerais-CTN.

Em relação a este último item, cumpre transcrever parte do voto do relator do recurso – RE nº 148.754-2-RJ – Senhor Ministro Carlos Velloso, que, embora vencido, fez minuciosa análise da natureza das contribuições:

“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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que seus fatos geradores, base de cálculos e contribuintes estejam definidos na lei complementar (art. 146, III, a). 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 (CF., art. 146, III, b; art. 149).

Temos, pois, que a partir da vigência da Constituição de 1988, a contribuição ao PIS/PASEP passou a integrar a categoria de contribuição social destinada à seguridade social, objetivando financiar a assistência social e, em especial, o programa do seguro desemprego, consoante se lê do texto contido no art. 239, abaixo transcrito:

**"Art. 239 - A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo."**

Em se tratando de contribuição social, o art. 149 do texto constitucional determina a observância das mesmas regras aplicáveis aos tributos, ao mencionar em seu texto, o art. 146, III:

**"Art. 146 - Cabe à lei complementar:**

**I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;**

**II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas."

Resulta claro, pois, que, a partir da CF de 1988, as contribuições sociais, por terem natureza tributária, estão submetidas às normas gerais de direito tributário previstas no Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25/10/66, recepcionada pelo texto constitucional com eficácia de Lei Complementar.

Assim sendo, a contagem do prazo decadencial deve observar as normas constantes do citado Código Tributário.

#### PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A contribuinte, em preliminar, suscita a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até o mês de janeiro de 1993, sob o argumento de que as contribuições ao PIS estariam sujeitas à modalidade de lançamento por homologação de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional-CTN.

Não obstante entender que o tributo exigido nestes autos estaria submetido ao prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – 5 anos a contar da data de ocorrência do fato gerador -, a verdade é que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

jurisprudência deste Colegiado encaminhou-se pela aplicação da norma contida no art. 173 do mesmo Código, que está assim redigido:

**"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."**

**Assim, em face dessa jurisprudência – predominante nesta Câmara -, é que acompanho a orientação relativa a aplicabilidade da norma inserta no art. 173, I, do CTN.**

*O Auto de Infração foi lavrado em 2 de janeiro de 1998, alcançando, assim, segundo a jurisprudência desta Câmara, fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1992.*

*Assim sendo, deve ser afastada a exigência das contribuições relativas aos períodos de 1989 a 1991.*

**MÉRITO**

No mérito, a contribuinte insurgiu-se contra a exigência da contribuição ao PIS-DEDUÇÃO alegando:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

" (...)nos anos-base de 1989 a 1992 (exercícios financeiros de 1990 a 1993, respectivamente), não era possível à autuada, ou a qualquer outro contribuinte, recolher o chamado 'PIS-DEDUÇÃO"

Com efeito, por força dos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, que pretensamente buscaram alterar o regime jurídico do PIS fixado pela Lei Complementar 077/70, a Receita Federal somente aceitava o recolhimento do PIS incidente sobre a receita operacional bruta das empresas (fossem elas comerciais ou prestadoras de serviços).

Para o "PIS-DEDUÇÃO" não havia nem mesmo um código para pagamento ou campo nas declarações de imposto de renda para que se procedesse à dedução que era de direito.

Visando-se tornar mais claras as afirmações acima, pede-se para relembrar a sistemática do PIS na vigência da Lei Complementar 077/70.

Com efeito, dispunha a referida Lei Complementar (e posteriores alterações) que o PIS devido pelas prestadoras de serviços seria calculado da seguinte forma:

**PIS-REPIQUE:** era calculado pela alíquota de 5% (cinco por cento) sobre o valor do imposto de renda devido ou como se devido fosse. Esse valor a ser recolhido constituía um ônus (desembolso) efetivo do contribuinte.

**PIS-DEDUÇÃO:** também era calculado à alíquota de 5% (cinco por cento) do valor do imposto de renda devido. Entretanto, esse valor, que inicialmente saía do "caixa" do contribuinte, era posteriormente abatido integralmente do valor do imposto de renda. Ou seja, não havia um ônus efetivo para o contribuinte.

Pois bem. Essa era, a princípio, a sistemática do PIS devido pelas empresas prestadoras de serviços.

Ocorre que com a edição dos Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, os institutos do PIS REPIQUE e do PIS DEDUÇÃO foram extintos (ainda que de forma inconstitucional), e o PIS, seja para as empresas comerciais, seja para as empresas prestadoras de serviços, passou a incidir exclusivamente sobre a receita operacional bruta.

Não havia mais como os contribuintes recolherem o PIS REPIQUE, e, muito menos, o PIS DEDUÇÃO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

A dificuldade, especificamente em relação ao PIS DEDUÇÃO (objeto do presente auto), estava no fato de que não havia código para recolhimento, nem possibilidade de dedução do valor do imposto de renda devido.

Caso a autuada efetuasse o recolhimento do PIS DEDUÇÃO (se isso fosse possível), e efetuasse por conta própria o abatimento do imposto de renda, certamente seria autuada por ter recolhido menos imposto de renda do que o devido (segundo a própria Receita Federal).

Além do mais, como o PIS DEDUÇÃO constituía mais um ônus da própria União Federal (que recebia menos IR), do que do contribuinte que só adiantava o recolhimento, não há qualquer lógica na presente autuação, a qual desde já pede-se que seja cancelada.

Mas não é só.

Não bastassem os impeditivos de recolhimento acima explicitados há que se observar que no período objeto da autuação, estava em vigor o Decreto-lei nº 2.397/87, o qual isentava as sociedades civis prestadoras de serviços do pagamento do IRPJ.

Com efeito, por força desse Decreto-lei, o Imposto de Renda era recolhido pelos sócios (pessoa física).

Logo, como o PIS-DEDUÇÃO era devido pelas pessoas jurídicas, incidindo sobre o Imposto de Renda devido, não havia como se recolher a questionada contribuição.

Poder-se-ia argumentar, por outro lado, que o próprio Decreto-lei 2.397/87 determinava que o PIS seria devido com base não no valor do imposto de renda devido, mas com base no valor do imposto de renda "como se devido fosse".

Ocorre que esse raciocínio é até aplicável ao PIS repique ("ad argumentandum", pois seria muito simples calcular o PIS à alíquota de 5% sobre o valor do IRPJ "como se devido fosse".

Entretanto, quanto ao PIS dedução, impossível seria o seu pagamento, pois não havia como viabilizar a "dedução" do imposto de renda, pelo simples fato de que era recolhido pelas sociedades civis.

Além do mais, há que se ressaltar que o Decreto-lei 2.397/87 jamais foi regulamentado, pois pouco tempo após a sua edição, foram editados os Decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, que simplesmente extinguíram o PIS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

REPIQUE e o PIS DEDUÇÃO, passando a referida contribuição a incidir exclusivamente sobre a receita operacional bruta.

Logo, nunca foi dito pela Receita Federal se seria feita ( e como se procederia) a apuração e recolhimento do PIS DEDUÇÃO."

Muito embora os argumentos apresentados pela contribuinte sejam coerentes, a verdade é que o Decreto-lei nº 2.397, de 1987, ao instituir o regime especial de tributação para as sociedades civis de prestação de serviços profissionais, fixou norma relativa à incidência da contribuição ao PIS, cuja determinação levasse em conta o imposto de renda da pessoa jurídica. Com efeito, v. o disposto no art. 3º do citado ato legal:

" Art. 3º - As contribuições para o Programa de Integração Social-PIS e para o Fundo de Investimento Social-FINSOCIAL, devidas pelas sociedades de que trata o art. 1º, serão calculadas, na forma da legislação, em vigor, sobre o imposto de renda, como se devido fosse, apurado sobre os resultados determinados na forma do art. 1º."

Ou seja, a contribuinte deveria apurar o imposto de renda da pessoa jurídica, como se devido ele fosse, e proceder à determinação dos valores devidos a título de contribuição ao PIS, nas modalidades DEDUÇÃO do imposto de renda e REPIQUE, uma vez que a não incidência prevista no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, estava restrita ao imposto de renda da pessoa jurídica.

Norma semelhante já constava do § 3º do art. 3º da Lei Complementar nº 770, assim redigido:

\* § 3º As empresas que a título de incentivos fiscais estejam isentas, ou venham a ser isentadas, do pagamento do Imposto de Renda, contribuirão para o Fundo de Participação na base de cálculo como se aquele tributo fosse devido..."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

Nesse sentido, também, é o disposto no item 8 do Capítulo 1 - Programa de Integração Social - PIS, do Regulamento que unifica as normas relativas ao Programa de Integração Social-PIS, ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público-PASEP e ao Fundo de Participação PIS-PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142, de 15 de julho de 1982 (.D.O.U. de 22.07.82), abaixo transcrito:

**“6 - As instituições financeiras, sociedades seguradoras, outras empresas que não realizam operações de venda de mercadorias e empresas cuja atividade preponderante é a prestação de serviços, além da parcela de contribuição deduzida do imposto de renda, contribuem, com recursos próprios, para o Programa de Integração Social-PIS, obedecidos os seguintes critérios ( Lei Complementar nº 7, art. 3º, § 2º, Resolução do CMN nº 174, art. 4º, § 3º, e Resolução do CMN nº 482, IV, “b” ):**

I - base de cálculo: imposto de renda devido;

II - alíquota: 5%  
(...)

**9 - As empresas especificadas nos itens 6 e 8, deste Capítulo, que a título de incentivos fiscais estejam isentas, ou venham a ser isentadas, do pagamento do imposto de renda, contribuem, com recursos próprios, para o Programa de Integração Social – PIS, obedecidos os seguintes critérios (Lei Complementar nº 7, art. 3º, § 2º, e Resolução do CMN nº 174, art. 4º, § 4º):**

I - base de cálculo: imposto de renda como se devido fosse;

II - alíquota: 5%

O fato de tais contribuições, determinadas com base no imposto de renda das pessoas jurídicas, haverem sido extintas com a publicação dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, não invalida, após a edição da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995, a sua exigência, uma vez que tendo tais atos legais sido declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, e suspensa sua execução por força da referida Resolução, voltaram a ser aplicáveis as normas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

anteriormente vigentes, no caso a Lei Complementar nº 770 e atos regulamentares pertinentes. Nesse sentido v. as orientações consubstanciadas nos seguintes atos:

**Parecer PGFN nº 1.185/95, itens 12 e 16, abaixo transcritos:**

"12 - Descendo ao caso vertente, o que a jurisprudência e doutrina entendem, sem divergência, é que as alterações inconstitucionais trazidas pelos dois decretos-leis examinados deixaram de ser aplicados interpartes, com a decisão do STF; e desde a Resolução, deverão deixar de ser aplicados erga omnes. Com isso voltam a ser aplicados, em toda a sua integralidade, o texto constitucional infringido e, com ele, o restante do ordenamento jurídico afetado, como a Lei Complementar nº 770 que o legislador intentara modificar."

"16 - Todos os atos normativos secundários, legais ou da Administração, bem assim as praxes ou rotinas relacionadas com o PIS e que se conformam com a Lei Complementar nº 770, continuam existentes, válidos e eficazes, independentemente da data em que tenham sido expedidos. Mesmo atos posteriores aos indigitados decretos-leis, desde que possam ser interpretados em consonância com a Lei Complementar nº 770 continuam plenamente em vigor."

**Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 156, de 7 de maio de 1996:**

"I - Fatos Geradores até setembro/95

Antes de colocar as questões objetivas cumpre observar que, com a edição da Resolução do Senado nº 49/95 e a partir da data da sua publicação ficou "suspensa a execução" dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88, voltando a ser aplicáveis as disposições da Lei Complementar 770, com as alterações posteriores que com a mesma sejam consentâneas, inclusive no que respeita ao prazo de recolhimento.

A partir da publicação da Resolução nº 49/95 - outubro de 1995 -, fica estendida "erga omnes" a decisão do Supremo Tribunal Federal, e a administração não pode mais aplicar as disposições dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88. "

Correto, portanto, o procedimento fiscal neste particular.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

**TAXA REFERENCIAL DIÁRIA-TRD**

Em relação à exigência da Taxa Referencial Diária - TRD, como bem salientou a contribuinte, a sua cobrança está sendo feita a título de juros de mora, em consonância, pois, com a legislação pertinente – Lei nº 8.218/91, e com a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes. Não há, também, que se falar em confisco, uma vez que os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária-TRD não são tributos, nem mesmo contestar a sua exigibilidade, por ofensa ao art. 110 do CTN, uma vez que este mesmo Código, em seu art. 161, prevê que se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora serão calculados à taxa de 1% ao mês. Vale dizer, o CTN autoriza o legislador ordinário a fixar percentual de juros diverso daquele previsto no § 1º do art. 161; procedimento esse adotado pelo legislador ordinário, por meio da Lei nº 8.218/91.

**TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDAÇÃO E CUSTÓDIA-SELIC**

Aplica-se, também, a essa exigência, o entendimento acima manifestado no sentido de que, o CTN autoriza o legislador ordinário a fixar percentual de juros diverso daquele previsto no § 1º do art. 161. Nesse sentido v. os seguintes dispositivos legais:

Art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995

“Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea “c” do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea “a .2”, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia –SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

arts. 29 e 30 da Medida Provisória nº 1.770-43, de 14 de dezembro de 1998:

**"Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para Real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.**

**§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em Reais.**

**§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.**

**Art. 30. Em relação aos débitos referidos no artigo anterior, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês de pagamento. "**

Em ambos os casos - Taxa Referencial Diária-TRD e Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia-SELIC - o tratamento fixado pela lei foi o de que a variação acumulada, verificada em cada mês, dessas taxas referenciais, corresponderia à taxa de juros de mora a ser aplicada sobre o valor do débito exigível. Ora, tal determinação legal afastou, conseqüentemente, a incidência daquele percentual de 1%, anteriormente previsto na legislação tributária.

Não procede também o argumento de que teria havido inobservância da norma contida no art. 192, § 3º, da Constituição Federal - taxa de juros reais limitada a 12% ao ano, isto porque o Supremo Tribunal Federal já decidiu que este



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

dispositivo constitucional - § 3º do art. 192, não é auto-aplicável (MI 341 – Ac. Do Pleno, de 1º/08/1994, Rel. Min. Francisco Rezek, RDA, 198/245, 1994).

Ademais, como já decidiu este Conselho de Contribuintes:

“A proibição constante no art. 192 § 3º da C.F., por ser pertinente às regras de concessão de créditos no sistema financeiro nacional, é inaplicável a pagamento de tributos.” (Acórdão nº 102-41.427, de 20 de março de 1997).”

Em face do exposto, voto no sentido de acatar a preliminar de Decadência suscitada pela recorrente, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos períodos de 1989 a 1991, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de agosto de 1999.

  
EDSON VIANNA DE BRITO 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 21 SET 1999

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em, 23 SET 1999

  
NILTON CÉLIO LOCATELLI  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.000009/98-83  
Acórdão nº : 103-20.066

**Todavia, fatos supervenientes me levam a divergir dessa jurisprudência.**

**Com efeito, a Câmara Superior de Recursos Fiscais – 2ª Turma, por meio do Acórdão nº CSRF 02.0748, de 9 de novembro de 1998, decidiu ser aplicável às contribuições ao PIS a norma contida no art. 150, § 4º, do CTN, consoante se vê de sua ementa, abaixo transcrita:**

**DECADÊNCIA – Por força do disposto no art. 146, inciso III, letra “b” da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à Lei Complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição, decadência, é de se observar prazo decadencial de cinco anos conforme art. 150, parágrafo 4º do CTN. Lei nº 5.172/66. Recurso a que se nega provimento. (Relator: Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes – Decisão: por maioria de votos negar provimento ao recurso – Acórdão nº CSRF 02-0.748, de 9 de novembro de 1998)**