2º CC-MF
Fl.
279

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004271/2003-52
Recurso nº : 126.482
Acórdão nº : 202-17.854

Recorrente : IGUAÇU CELULOSE PAPEL S/A
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PIS. DECADÊNCIA. PERÍODO 01/97 a 11/97.

As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Em se tratando de dolo, fraude, ou simulação, de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se inicia a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173 do CTN). Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

CONSECTÁRIOS LEGAIS. TAXA SELIC.

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

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

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

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IGUAÇU CELULOSE PAPEL S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos fatos geradores lançados até novembro de 1997.** Vencida a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, que votou pela tese dos 10 anos.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.

Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), Antonio Zomer e Ivan Allegretti (Suplente).

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

2º CC-MF
Fl.
280

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004271/2003-52
Recurso nº : 126.482
Acórdão nº : 202-17.854

Recorrente : IGUAÇU CELULOSE PAPEL S/A

RELATÓRIO

"Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Programa de Integração Social - PIS, no período de apuração de 01, 02, 04, 05, 06, 07 e 11 de 1997, 01, 03, 08 e 11 de 1998.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo parcialmente a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

"Em decorrência de ação fiscal de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 33/55, que exige o recolhimento de R$ ... de Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e R$ ... de multa de lançamento de ofício de 150%, prevista no art. 86, § 1º, da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 2º da Lei n.º 7.683, de 02 de dezembro de 1988, e art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos acréscimos legais.

2. A autuação, lavrada em 24/04/2003 e cientificada em 28/04/2003, ocorreu devido à falta de recolhimento do PIS, basicamente, pela omissão do registro de receita bruta operacional, relativa aos períodos de apuração de 01/1997 a 02/1997, 04/1997 a 07/1997, 11/1997, 01/1998, 03/1998, 08/1998 e 11/1998, conforme consta do termo de verificação fiscal de fls. 33/50, da descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 54, do demonstrativo de apuração de fl. 51, e do demonstrativo de multa e juros de mora de fl. 52, tendo como fundamento legal os dispositivos citados à fl. 54.

3. Tempestivamente, em 28/05/2003, a interessada, por meio de procurador (mandato de fl. 103), apresentou a impugnação de fls. 60/101, instruída com os documentos de fls. 102/146, cujo teor é a seguir sintetizado.

4. Após descrever sucintamente a autuação, alega que os valores exigidos são decorrentes 'dos mesmos verificados pelo auditor fiscal da Delegacia da Receita Federal em São Paulo, ao fiscalizar a empresa Futura Commodities Corretoras de Mercadorias Ltda., essa responsável pelos tributos e contribuições, que decorrem de operações da Bolsa de Valores com mercado futuro', e que seriam compostos do valor principal e uma pequena parcela que é proveniente de ganho de capital, conforme comprovantes acostados ao processo, e mencionados no termo de verificação fiscal, e que isso se traduziria em 'ânsia arrecadadora do representante fazendário, que ao invés de excluir o valor principal de cada operação, o fez em sua totalidade, fazendo gerar importâncias elevadíssimas, o que torna inviável a continuidade das atividades empresariais'; entende, ainda, que pelos documentos acostados ficaria evidente que não é devedora do PIS, nas aplicações apontadas pelo fisco, e que, se o fosse, seria tão somente pelo ganho de capital, e não pelo todo.

5. A seguir, no item 'III – Do Direito', diz que mantém operações de aplicação em mercado de ações com mercado futuro, e, particularmente na modalidade de mercado futuro, as operações apresentam algumas características que são peculiares, dentre elas a formalização da operação sem a respectiva movimentação financeira, mas que efetuava os lançamentos contábeis como se os recursos tivessem de fato transitado por suas contas, dentre outras razões, a de permitir maior controle sobre todas as etapas desse processo, motivando, por isso, a presunção fiscal.

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

Processo nº : 10980.004271/2003-52
Recurso nº : 126.482
Acórdão nº : 202-17.854

6. Afirma que foi intimada a esclarecer quem seriam os favorecidos em depósitos (item 7 da intimação de fls. 14/16) que, na verdade, constam como remetente de tais depósitos outras pessoas jurídicas, distintas da impugnante; em razão disso, diz: 'isto posto, como a diligência à impugnante, foi decorrente de Mandado de procedimento fiscal da pessoa jurídica identificada como remetente, sobre a qual recairia a obrigação da retenção na fonte do imposto de renda, é de se concluir que autoridade fiscal já procedera o lançamento desta obrigação tributária sobre este.'; prosseguindo em sua linha de raciocínio, argumenta que do suposto lançamento cumpriria ao beneficiário do depósito o direito a deduzir de seu lucro o imposto lançado pelo fisco, sob pena de haver bi-tributação, posto que estar-se-ia tributando duas vezes a mesma receita sem permitir que o beneficiário dessa receita pudesse deduzir o valor do imposto retido sobre a receita tributada.

7. Na seqüência, no item "IV – Da Decadência do Direito de Lançamento Fiscal", considerando que o início do procedimento fiscal se deu em 05/02/2003, sustenta que os fatos geradores, que tenham ocorrido antes de fevereiro de 1998, estariam prescritos, citando como base legal o disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN.

8. Entende que a exigência não encontra respaldo legal, pois que os valores constantes do auto de infração já teriam sido alcançados pela decadência; diz que o fisco não exercitou o direito de constituir plenamente seu crédito por meio do lançamento, tal como previsto no art. 149, inciso II e parágrafo único, do CTN; no seguimento, tece considerações sobre o ato do lançamento, socorrendo-se da doutrina; afirma, também, que o CTN determina o prazo que o fisco tem para constituir o seu crédito (art. 173, I, do CTN), e que transcorrido esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha efetuado o lançamento, a pena é a decadência do direito de o efetuar, entendimento que está pacificado na Súmula n.º 219 do extinto Tribunal Federal de Recursos; diz que, no caso concreto, não houve lançamento do crédito tributário, não tendo sido desencadeada a revisão de ofício e, por conseqüência, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, mediante sua inércia, foi alcançado pela decadência; a propósito desse tema, transcreve às fls. 71/78, ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e de julgado do STJ; conclui dizendo que o auto de infração perde o seu objeto, pois a exigência nele imposta foi alcançada pela decadência que fulminou o direito material de lançar o tributo.

9. A seguir, no item 'V – Da Multa Confiscatória', argumenta que a multa de ofício, aplicada no percentual de 150% do valor do PIS, ainda que fosse devida, não pode ser exigida em face de sua exorbitância, manifestando um caráter confiscatório, atentando contra o direito de propriedade garantido no art. 5º, XXII, da Constituição Federal de 1988; a propósito desse tema, cita, às fls. 80/83, trechos das obras de diversos doutrinadores.

10. Diz que não há dúvidas quanto à obrigação legal de os agentes públicos observarem o que dispõe o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988, ou seja, a vedação de utilizar tributo com efeito de confisco; entende que não pode haver a imputação da multa, no montante constante do auto de infração, de forma que caracteriza o confisco de seus bens.

11. Discorre, também, sobre a função social da empresa e sobre a necessidade social de sua preservação; afirma que a manutenção da presente imposição poderá acarretar o fechamento do seu estabelecimento, ocasionando, com isto, desemprego e

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

impossibilidade do pagamento de seus fornecedores, inviabilizando, enfim, a continuação de seus negócios; ainda sobre o tema percentual de incidência de multa de ofício, cita, às fls. 86/89, manifestações de doutrinadores e da jurisprudência judicial, dizendo, por fim, que '(...) como vimos, é copiosa a jurisprudência dos Tribunais Brasileiros, inclusive a do Supremo Tribunal Federal, reconhecendo ao Juiz poder de reduzir a multa estridentemente iníqua (...)', diz ainda que 'o que se verifica, pois, é que a lei brasileira, a pretexto de punir, abusa do poder de impor penalidades, eivando de inconstitucionalidade por violar o disposto no art. 5º, XXII combinado com o art. 150, IV da Constituição Federal, tomado por analogia. Assim, resta evidente a configuração do confisco e o desrespeito à capacidade contributiva da Impugnante.'

12. No item 'VI – Da Inépcia da Fiscalização', sustenta que o procedimento fiscal, de acordo com o art. 7º, § 2º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, terá validade de sessenta dias, prorrogáveis, sucessivamente, por igual período, com qualquer ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos; diz que o AFRF responsável pelo procedimento fiscal, em suas justificativas constantes das 'verificações preliminares' (fl. 37), afirma que haviam transcorrido mais de sessenta dias entre os atos da diligência e, nesse sentido, a jurisprudência tem se pronunciado pela nulidade do auto de infração que implique neste tipo de procedimento, citando, às fls. 92/93, ementa de acórdão (sem, contudo, especificar sua origem), que trata sobre a recuperação da espontaneidade do sujeito passivo e sobre a nulidade de auto de infração lavrado para exigir tributo sobre matéria objeto de consulta.

13. Principia o item 'VII – Da Falta de Caracterização da Infração', dizendo: 'na busca voraz de convalidar o lançamento do crédito tributário, o fiscal em suas justificativas, podemos observar que se reveste de inúmeros vícios que a sabia jurisprudência tem condenado, numa destas infelicidades o auditor fiscal presume que os valores tratados como adiantamentos de clientes, mas que na verdade tratam-se de liquidação de operações de compra e venda de produtos sem a emissão de documento hábil'; quanto a isso, argumenta que é do conhecimento de todos que uma conta de 'adiantamento de clientes', via de regra, além do efetivo adiantamento para liquidação de venda futura, registra valores que são recebidos mediante depósitos bancários sem a identificação do depositante, e que, num primeiro momento, são impossíveis de serem identificados; diz, ainda, que, muitas vezes, tais valores tratam-se de depósitos parciais, o que dificulta sobremaneira sua correlação com o título respectivo que almeja liquidar, permanecendo nessa conta, aguardando o que se chama de conciliação.

14. Comentando o seguinte texto, constante do termo de verificação fiscal (fl. 39): 'A par disso, para demonstrar que os valores depositados e creditados indevidamente à conta de adiantamento de clientes efetivamente ingressaram e engordaram as contas bancárias do contribuinte, sem qualquer tributação, quer do IRPJ ou das contribuições sociais, ...', entende que os créditos ou depósitos em conta corrente não se constituem em hipótese de incidência tributária dos tributos e contribuições que o fisco almeja alcançar com o auto de infração, incumbindo-lhe que demonstre e comprove a ilicitude, conforme tem determinado a jurisprudência administrativa, transcrevendo ementa de acórdão do 1º Conselho de Contribuintes às fls. 95/96; diz, ainda, que a prova de que se vale o fisco é o silêncio da fiscalizada, ainda que sabedor de que a jurisprudência tem sido no sentido de que o contribuinte não está obrigado a produzir provas contra si próprio; em razão desses fatos, afirma que não há como prosperar o auto de infração em comento.

15. Sustenta que não bastasse o lançamento sobre omissão de receita descrita na letra "a" do item 2 do termo de verificação fiscal, que trata de depósitos não comprovados,

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

também há o lançamento sobre a omissão de receitas tratada na letra 'b' do mesmo item, que seria representado por suas 'saídas', onde o fisco insinuaria que tais contrapartidas ocorrem por meio de suposta conta bancária mantida clandestinamente; diz que, ao julgar matéria pertinente, o Conselho de Contribuintes decidiu que prevalecerá a presunção de ocorrência de omissão de receita quando restar provado que a movimentação bancária é de titularidade pervertida pela falsidade ideológica da conta fria, transcrevendo a referida ementa à fl. 98.

16. Reclama que o montante do auto de infração, acrescido das demais autuações que sofreu em função da mesma ação fiscal, importa em um valor suficiente para inviabilizar completamente a continuidade de seus negócios, salientando que todos os seus procedimentos e atos não estão baseados apenas nas leis, ou mesmo em decisões judiciais, mas sim no princípio fundamental de justiça, que pode ser alcançada através do bom senso e da razão do julgador; alega, ainda, que seria muita pretensão do fisco entender que os montantes de receitas tratados na ação fiscal, como sendo decorrentes de receitas omitidas, 'fossem transitados através da contabilidade omissão', nem que tal cifra pudesse transitar desacompanhada de documento hábil.

17. Na seqüência, no item 'VIII – Da Cobrança de Juros Acumulativos', argumenta que os juros exigidos no auto de infração são ilegais, posto que cumulativos; menciona comentário de Teotônio Negrão (sic) que diz: 'a capitalização de juros é proibida (Dec. 22.626, art. 4), exceto nos saldos líquidos em conta corrente (Ibidem) e na hipótese do artigo 1544 do C.C.'.

18. Diz que o valor cobrado de juros, atingindo um percentual superior a 106%, claramente o torna abusivo, em detrimento de seu patrimônio, e que o art. 1.062 do Código Civil especifica os juros legais, como de 6% ao ano, não cumulativos; diz, ainda, que o judiciário já decidiu que a aplicação de juros será de forma simples, no percentual de 12% ao ano, sendo que qualquer índice que ultrapasse esse percentual, será considerado abusivo e ilegal; conclui, afirmando que com a cobrança de juros compostos a SRF está violando os princípios tributários insertos na Constituição, e nas leis civil, tributária e comercial.

19. Por fim, requer que se considere improcedente o lançamento, com o cancelamento do auto de infração.

20. É o relatório."

Por meio do Acórdão DRJ/CTA Nº 4.296, de 14 de agosto de 2003, os Membros da Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR decidiram, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas e considerar procedente o lançamento, mantendo o lançamento de PIS, da multa de ofício de 150%, além dos acréscimos legais. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1997 a 28/02/1997, 01/04/1997 a 31/07/1997, 01/11/1997 a 30/11/1997, 01/01/1998 a 31/01/1998

Ementa: DECADÊNCIA. PRAZO.

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

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

Processo nº : 10980.004271/2003-52
Recurso nº : 126.482
Acórdão nº : 202-17.854

Período de apuração: 01/01/1997 a 28/02/1997, 01/04/1997 a 31/07/1997, 01/11/1997 a 30/11/1997, 01/01/1998 a 31/01/1998, 01/03/1998 a 31/03/1998, 01/08/1998 a 31/08/1998, 01/11/1998 a 30/11/1998

Ementa: NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

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

AUSÊNCIA DA CONTABILIZAÇÃO DO FATURAMENTO.

A ausência da expressa contabilização de receitas da empresa, que compõem o seu faturamento, mascaradas por meio de artifício contábil, caracteriza o ilícito fiscal e justifica o lançamento de ofício sobre as parcelas subtraídas ao crivo do PIS.

NORMAS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

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

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

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

JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se os juros de mora na forma prevista em lei.

Lançamento Procedente".

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente, alega:

a) decadência: de acordo com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, o prazo para a Fazenda Pública proceder ao lançamento é de 5 anos; que, nos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, as jurisprudências dos tribunais mencionadas pela recorrente sejam reconhecidas;

b) que a multa aplicada é confiscatória;

c) que o emprego da taxa Selic é ilegal.

Consta dos autos arrolamento de bens e direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceituam o art. 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, e a Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002.

É o relatório.

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

Processo nº : 10980.004271/2003-52
Recurso nº : 126.482
Acórdão nº : 202-17.854

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

Conforme relatado, a autuação, lavrada em 24/04/2003 e cientificada em 28/04/2003, ocorreu devido à falta de recolhimento do PIS, basicamente, pela omissão do registro de receita bruta operacional, relativa aos períodos de apuração de 01/1997 a 02/1997, 04/1997 a 07/1997, 11/1997, 01/1998, 03/1998, 08/1998 e 11/1998.

Há de se lembrar que o recurso determina a extensão e a profundidade em que será feito o reexame. Se a contestação é integral, toda a matéria é devolvida a esta instância, tanto as questões de direito como também as de fato. Se, no entanto, o recurso é parcial, apenas as questões submetidas pela recorrente serão apreciadas pelos julgadores. Trata-se da aplicação do brocado *tantum quantum appellatum*, ou seja, a matéria devolvida é apenas aquela veiculada por meio do recurso.

Feitos as observações acima, registre-se que as matérias que dizem respeito ao recurso voluntário, trazidas a debate pela contribuinte, podem ser assim discriminadas:

a) decadência: de acordo com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, o prazo para a Fazenda Pública proceder ao lançamento é de 5 anos; Defende que, nos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, o reconhecimento da jurisprudência dos tribunais;

b) consectários legais: que a multa aplicada é confiscatória e que o emprego da taxa Selic é ilegal.

Passo ao exame das matérias acima discriminadas.

PRELIMINAR - Decadência

Invoca a contribuinte a figura da decadência para parte dos períodos lançados pois, em seu entendimento, aplica-se o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Verifica-se que a ciência do auto de infração ocorreu em 28/04/2003 (fl. 53), e os períodos lançados foram: 01, 02, 04, 05, 06, 07 e 11 de 1997, 01, 03, 08 e 11 de 1998.

A decisão recorrida entende que, em matéria de PIS, deve ser aplicada a regra inserida no art. 45 da Lei nº 8.212/91, que estabelece o prazo de 10 anos.

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

A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

Processo nº : 10980.004271/2003-52
Recurso nº : 126.482
Acórdão nº : 202-17.854

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem, ambas, dois fatores: a inércia do titular do direito e o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz. [1]

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.[2]

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumida: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

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

Por outro lado, há de se questionar se o PIS deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao PIS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são

---

[1] Aliomar Baleeiro - *Direito Tributário Brasileiro* - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

[2] Fábio Fanucchi, *"A decadência e a Prescrição em Direito Tributário"*, Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, pp.15-16.

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis:*

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

'Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

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

§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral."

Assim, em se tratando de PIS, a aplicabilidade do mencionado art. 45 tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

Processo nº : 10980.004271/2003-52
Recurso nº : 126.482
Acórdão nº : 202-17.854

Oportuno deixar explícito que em momento algum esta Conselheira afasta a aplicabilidade da Lei nº 8.212/91 por fazer juízo quanto à ilegalidade ou não dessa lei. Defendo, como acima explicitado, e fundamentalmente, que o afastamento da Lei nº 8.212/91 se verifica apenas e tão-somente pela impertinência ao caso.

Afastada a aplicação da Lei nº 8.212/91, resta analisar se a contagem deve obedecer ao art. 150, § 4º, ou ao art. 173 do CTN.

Caracteriza-se o lançamento da contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

> *"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*
>
> *§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".*

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

> *" (...) .Em conclusão :*
>
> *a) nos impostos que comportam lançamento por homologação ..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*
>
> *b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*
>
> *c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*
>
> *d) de igual modo, transcorrido o qüinqüênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*
>
> *e) as conclusões de 'c' e 'd' acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;*
>
> *f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a*

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

2º CC-MF
Fl.
289

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004271/2003-52
Recurso nº : 126.482
Acórdão nº : 202-17.854

homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

Nos casos de ocorrência **de dolo, fraude ou simulação,** há de se aplicar a regra geral do art. 173 do CTN (regra geral) que determinou que o prazo qüinqüenal teria início a partir *"do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"* prevendo um tempo maior, hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

No que pertinente à fraude, preclusa a matéria, tendo em consideração que a recorrente não debate o assunto em grau de recurso. Cabe lembrar que, no processo referente ao IRRF, de interesse da recorrente, julgado em 18 de maio de 2005, Acórdão nº 104-20.644, a matéria foi assim ementada:

"EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

APLICAÇÃO - Configura evidente intuito de fraude o registro em conta de operações que não expressam efetividade, com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto, sendo aplicável, nesses casos, a multa de ofício qualificada."

Concluo, pelo acima exposto, e pela regra do art. 173 do CTN, ter ocorrido a extinção do crédito tributário, para os períodos correspondentes ao ano de 1997, vez que a ciência ao auto de infração se verificou em **28/04/2003** (fl. 53).

MÉRITO

Defende a recorrente a improcedência dos consectários legais (multa e taxa Selic).

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

Não se pode esquecer, primeiramente, que a Constituição é uma lei, denominada Lei Fundamental, e, por conseguinte, nada impede que o contribuinte invoque tal ou qual dispositivo constitucional para alegar que a lei ou o ato administrativo contraria o disposto na Constituição. Afinal, há uma gama de interpretações possíveis para uma mesma norma jurídica, cujo espectro deve ser reduzido a partir da aplicação dos valores fundamentais consagrados pelo ordenamento jurídico.

Marçal Justen Filho defende que a recusa de apreciação da constitucionalidade da lei no âmbito administrativo deve ser afastada. Em sua opinião, *"a existência de regra explícita produzida pelo Poder Legislativo não exime o agente público da responsabilidade pela promoção dos valores fundamentais. Todo aquele que exerce função pública está subordinado a*

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

concretizar os valores jurídicos fundamentais e deve nortear seus atos segundo esse postulado. Por isso, tem o dever de recusar cumprimento de leis inconstitucionais".[3]

Por outro lado, é importante lembrar que as decisões administrativas são espécies de ato administrativo e, como tal, sujeitam-se ao controle do Judiciário. Se, por acaso, a fundamentação do ato administrativo baseou-se em norma inconstitucional, o Poder que tem atribuição para examinar a existência de tal vício é o Poder Judiciário.[4] Afinal, presumem-se constitucionais os atos emanados do Legislativo, e, portanto, a eles vinculam-se as autoridades administrativas.

Em face disso, existindo dúvida, os Conselhos de Contribuintes têm decidido de forma reiterada no sentido de que não lhes cabe examinar a constitucionalidade das leis e dos atos administrativos, como se depreende do Acórdão nº 202-13.158, de 29 de agosto de 2001, a saber:

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

Note-se, com relação à multa, que entende a contribuinte ser confiscatória, juntou decisões dos Tribunais Regionais Federais, sem, contudo, citar os números dos processos ou dos Acórdãos, além do que, pelo que se retira da leitura desses excertos, a multa neles discutida não é aquela aplicada ao presente auto de infração, como tampouco inexiste identidade de tributos.

Com relação à imposição da multa qualificada, o que se depreende é que a indignação da contribuinte cinge-se ao fato de entender que o percentual previsto na legislação (150%) a torna confiscatória, mas não que a mesma não seja devida.

Assim, de bom alvitre repisar que a contribuinte não se opôs ao fato de que a decisão de primeira instância reconheceu procedimento fraudulento em sua contabilidade, a fim de ocultar receitas que constituem base-de-cálculo para a contribuição, estando, portanto, a matéria preclusa. Resta, assim, a este Conselho de Contribuintes, somente se pronunciar a respeito da alegada afronta ao direito de propriedade e vedação ao confisco previstos na Constituição Federal.

No caso dos autos, a exigência da multa qualificada foi fundamentada no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

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

---

[3] JUSTEN FILHO, Marçal. *Revista Dialética de Direito Tributário nº 25.* Artigo *"Ampla defesa e conhecimento de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade no processo administrativo".* pp. 72/73. São Paulo

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

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

> *II – 150% (cento e cinqüenta por cento),* ***nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964,*** *independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."*

Neste contexto, a multa qualificada deve ser caracterizada por atos praticados nos termos e limites definidos nos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, nos casos de evidente intuito de fraude. Os citados artigos estão assim redigidos:

> *"Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão* ***dolosa*** *tendente a* ***impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária****:*
>
> *I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*
>
> *II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.*
>
> *Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão* ***dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal****, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*
>
> *Art.73 – Conluio é o ajuste* ***doloso*** *entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72."* (negritos acrescidos)

Nesse aspecto, nos patamares em que fixada, consigno que a mesma está em conformidade com legislação vigente. Outrossim, relativamente à afronta à Constituição Federal, tenho me curvado ao posicionamento deste Colegiado que tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido não ser este o foro ou instância competente para a discussão da ilegalidade/constitucionalidade das leis, quando, principalmente, **sobre a mesma pairam dúvidas**. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, a autoridade administrativa deve zelar pelo cumprimento da lei em vigor, cabendo ao Órgão Administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor, tal como procedido pelo agente fiscal.

Com relação a taxa Selic, cabe lembrar ser o lançamento tributário atividade administrativa plenamente vinculada e obrigatória, restringindo o procedimento da autoridade fiscal aos estreitos termos da lei. Por conseguinte, não fica ao alvedrio dos agentes do Fisco estipular os percentuais dos encargos legais a serem exigidos da contribuinte, quando a própria lei já o determina.

No caso presente, os juros foram calculados em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme determinação dada pelo § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Desse modo, como a fluência dos juros moratórios, a partir do vencimento dos tributos e contribuições, decorre de expressa disposição legal, não se pode imputar vício ao ato de lançamento no qual formalizou-se o crédito tributário inadimplido com os acréscimos determinados por lei.

Ainda, no que diz respeito à legalidade da Selic, fundamentada no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, há de ser noticiado precedente jurisprudencial, contrário ao defendido pela

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital

recorrente. Veja-se AGRg nos EDcl no RE nº 550.396 – SC, cujo excerto da ementa possui a seguinte redação:

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

Portanto, manifesto-me pela correta aplicabilidade da taxa Selic, tendo em vista que foi decorrente da legislação fiscal.

CONCLUSÃO

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência em relação aos períodos lançados no ano de 1997 e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Documento de 61 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP03.0620.08354.9DEH. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Documento nato-digital