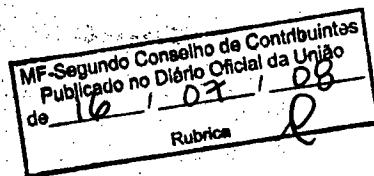




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853



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

PIS. DECADÊNCIA. PERÍODO 01/95 a 08/95.

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 tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data de ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

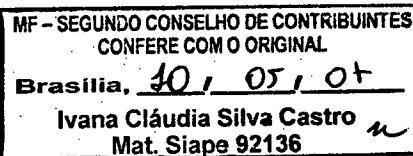
Recurso provido.

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 ao recurso.** Vencida a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.

Antonio Carlos Atulim
Presidente



Maria Teresa Martinez Lopez
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).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10/05/04
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
FI.

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 31/01/1995 a 31/08/1995.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, 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. 66/73, que exige o recolhimento de R\$... de Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e R\$... de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 86, §. 1º, da Lei n.º 7.450, 23 de dezembro de 1985, art. 2º da Lei n.º 7.683, de 02 de dezembro de 1988, c/c art. 4º I, da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional - CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966), além dos acréscimos legais.

A autuação, lavrada em 08/04/2003 e cientificada em 28/04/2003, ocorreu devido à falta de recolhimento do PIS, referente aos períodos de apuração de 01/1995 a 08/1995, conforme consta do termo de verificação fiscal de fls. 66/69, da descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 73, do demonstrativo de apuração de fl. 70 e do demonstrativo de multa e juros de mora de fl. 71, tendo como fundamento legal o art. 3º, 'b', da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970.

Tempestivamente, em 28/05/2003, a interessada, por meio de procurador (mandato de fl. 120), apresentou a impugnação de fls. 77/118, instruída com os documentos de fls. 119/156, cujo teor é a seguir sintetizado.

Após descrever sucintamente a autuação, alega, em preliminar, que os períodos de apuração constantes do auto de infração foram alcançados pela decadência, prevista no art. 173 do CTN; entende que, no caso, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/1996, extinguindo-se em 01/01/2000 o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito.

Sustenta que o art. 146, III, 'b', da Constituição Federal de 1988, dispõe que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente, entre outros temas, sobre decadência tributária, e, assim, o prazo decadencial do PIS, considerando sua natureza tributária, também se submete a essa norma constitucional, o que equivale dizer que a decadência para essa contribuição submete-se ao prazo estabelecido no precitado dispositivo do CTN; por entender que abonam sua tese, cita, às fls. 82/87, jurisprudência de vários tribunais judiciais.

Ainda a guisa de preliminar, argumenta que, ao contrário do que afirma o fisco, os créditos exigidos no auto de infração foram espontaneamente declarados (em 02/2000) e consolidados no Refis, conforme documento de fl. 156; diz que o AFRF não traz provas concretas de que não houve a mencionada declaração, ficando tão-somente em meras alegações, o que é vedado pela legislação; alega, também, que a tentativa de cobrança, via auto de infração, de valores já declarados ao Refis como dívida, constitui-se em



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10,05,07
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
FI.

manobra de enriquecimento, sem causa da Fazenda Nacional, posto que ao exigir, mesmo com a extinção, o crédito em duplicidade, fere o art. 1.531 do Código Civil.

No item 'III – Dos Fatos', diz que, intimada a justificar a falta de recolhimento do PIS nos períodos de apuração 01/1995 a 08/1995, informou à autoridade fiscal que reconhecia o montante dos débitos em aberto, mas que os mesmos haviam sido consolidados no Refis II, em 02/2000, argumento que não teria sido acatado pelo AFRF, que 'preferiu lavrar o referido auto de infração'.

No item 'IV – Do Direito', retoma o tema da decadência do lançamento, afirmando que por ser o termo de início de fiscalização datado de 05/02/2003, sendo que os períodos de apuração autuados correspondem a 01/1995 a 08/1995, em razão do que dispõe o art. 150, § 4º, do CTN, a exigência não encontra respaldo legal, pois os períodos autuados já teriam sido alcançados pela decadência; no seguimento, tece considerações sobre o art. 149, inciso II do caput e parágrafo único, falando, também, do ato do lançamento, socorrendo-se da doutrina e citando a Súmula 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 consequência, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, mediante sua inércia, foi alcançado pela decadência; a propósito desse tema, transcreve às fls. 95/102, 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.

Reafirma que mesmo que o fisco tivesse direito em constituir o crédito tributário, ainda assim, não poderia fazê-lo, haja vista que esse crédito pretendido foi consolidado no REFIS, em 02/2000, conforme explicitou anteriormente.

A seguir, no item 'V – Da Multa Confiscatória', argumenta que a multa de ofício, aplicada no percentual de 75% 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, além de ser abusiva, imoral e injusta; entende que o percentual máximo admitido é aquele previsto no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, ou seja, de 20%; a propósito desse tema, cita, às fls. 105/109, trechos das obras de diversos doutrinadores.

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, não 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.

Discorre, também, sobre a função social da empresa e sobre a necessidade social de sua preservação; afirma que com a manutenção da presente imposição poderá acarretar o fechamento de seu estabelecimento, ocasionando, com isto, desemprego e 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. 185/188, 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, evitando de inconstitucionalidade por violar o disposto no art. 5º, XXII combinado com o art. 150,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 30 / 05 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
Fl.

IV da Constituição Federal, tomado por analogia. Assim, resta evidente a configuração do confisco e o desrespeito à capacidade contributiva da Impugnante.'

Na seqüência, no item 'VII – Da Cobrança de Juros Acumulativos', argumenta que o juros exigidos no auto de infração são ilegais, posto que cumulativos; menciona comentário de Theônio 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.'

Diz que o valor cobrado de juros, atingindo um percentual superior a 39%, 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.

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

É o relatório."

Por meio do Acórdão DRJ/CTA nº 4.005, de 27 de junho de 2003, os Membros da Terceira Turma de Julgamento da DRJ de Curitiba - PR decidiram, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida, considerar procedente o lançamento e determinar o prosseguimento na cobrança de PIS, da correspondente multa de ofício e dos acréscimos legais. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/08/1995

Ementa: DECADÊNCIA. PRAZO.

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

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO. ADESÃO AO REFIS. DÉBITOS NÃO CONFESSADOS.

Correto o lançamento de ofício, por não ter a contribuinte comprovado, nos autos, que recolheu ou declarou o tributo que está sendo exigido, antes do início da ação fiscal, sendo irrelevante o fato de ter apresentado pedido de adesão ao Refis.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se a multa de ofício e os juros de mora, na forma da autuação, por expressa previsão legal.

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 do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo ao PIS (31/01/1995 a 31/08/1995);



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10 /05 /04
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
FI.

- b) validade das jurisprudências colacionadas à impugnação;
- c) que a multa aplicada é confiscatória;
- d) inaplicabilidade da taxa Selic.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10 / 05 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
FI.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

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

As matérias que dizem respeito ao recurso voluntário, trazidas a debate pela contribuinte, podem ser assim discriminadas:

Preliminar de mérito: alega a contribuinte que a Fazenda Pública decaiu do seu direito de constituir o crédito relativo ao PIS, tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em 28/04/2003, para os períodos de 31/01/1995 a 31/08/1995;

No mérito: a contribuinte pugna pela validade das jurisprudências colacionadas à impugnação, alega ser confiscatória a multa aplicada e que a taxa Selic é inaplicável.

Alega a contribuinte que se operou a decadência para os períodos lançados sob a argumentação de que a Lei nº 8.212/91 não se aplica às contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal, como é o caso do PIS. No caso presente, o auto de infração foi constituído por insuficiência de pagamento.

Compulsando os autos verifica-se que a ciência do auto de infração ocorreu em 28/04/2003 (fl. 72), e o período lançado foi de 31/01/1995 a 31/08/1995.

"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.

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.

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



Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10/05/01
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
FI.

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 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)

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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10/05/04
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
Fl.

"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 reciproca 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.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10 / 05 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
FI.

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 quinquênio 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 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."

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10,05,07
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
Fl.

"Impende conhecemos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada 'Modalidades de Lançamento' estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de 'lançamento por declaração'. Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arrroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, dai o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir '... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o '... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10 / 05 / 07
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
FI.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.' (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

'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.'

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de 'auto-lançamento.'

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação operase pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'.

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que 'o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'.

O que é possível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.004273/2003-41
Recurso nº : 126.478
Acórdão nº : 202-17.853

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10/05/07
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siage 92136

2º CC-MF
Fl.

tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para o PIS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral, estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador.

Como a inéria da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente ao PIS, para os períodos anteriores a 04/1998, porque a ciência do auto de infração se verificou em 28/04/2003 (fl. 72). Em sendo o período lançado de 01/95 a 08/95, conclui-se pelo provimento total do recurso.

Em sendo a decadência, prejudicial de mérito, deixo de me manifestar sobre as demais matérias.

CONCLUSÃO

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para cancelar o auto de infração em virtude da extinção do crédito tributário operado pela figura da decadência.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ