



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

Recorrente : LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS FRISCHMANN AISENGART S/C LTDA.  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De <u>07 / 04 / 2005</u>
<i>Luis</i>
VISTO

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA <u>20 / 10 / 04</u>
<i>R. Mancos</i>
VISTO

ICF - Segundo Conselho de Contribuintes Confere com a cópia do original arquivada na Biblioteca.
Brasília <u>07 / 04 / 2005</u>
<i>J. M. P.</i>

2º CC-MF  
FI.

**PIS – PRAZO DECADENCIAL** - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, havendo pagamentos, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do CTN, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não havendo pagamentos, configura-se a situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, sendo a decadência do direito de constituir o crédito tributário contada a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Precedentes do STJ e da CSRF-MF). Pedido acolhido para reconhecer a decadência.

**CONCOMITÂNCIA NA ESFERA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.** Tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, não pode a instância administrativa se manifestar acerca do mérito, por ter o mesmo objeto da ação judicial, em respeito ao princípio da unicidade de jurisdição contemplado na Carta Política.

**JUROS DE MORA. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS COM A EXIGIBILIDADE SUSPENSA.** Não há de ser aplicado juros de mora em relação a créditos tributários com a exigibilidade suspensa em virtude de depósito judicial do seu montante integral, cujo lançamento visa prevenir a decadência.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.** É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da SELIC.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS FRISCHMANN AISENGART S/C LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para reconhecer a decadência. Vencido a Conselheira Nayra Bastos Manatta (Relatora) e Antônio Carlos Bueno Ribeiro. Designada a Conselheira Ana Neyle Olimpio Holanda para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Henrique Pinheiro Torres aplicou a renúncia. II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir os juros do crédito com a exigibilidade suspensa nos limites dos depósitos judiciais tempestivos.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2004

*Henrique Pinheiro Torres*  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

*Ana Neyle Olimpio Holanda*  
Ana Neyle Olimpio Holanda  
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente), Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar.  
cl opr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20 / 10 / 09
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF  
FI.

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

Recorrente : LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS FRISCHMANN AISENGART S/C LTDA.

## RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que a seguir transcrevo:

*"Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 94/101, que exige o recolhimento de R\$ 107.221,83 a título de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e R\$ 24.746,58 de multa de ofício, em relação ao período de apuração de 07 a 12/1996, prevista no art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 2º da Lei nº 7.683, de 02 de dezembro de 1988 c/c art. 4º, I da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e art. 44, I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 c/c o art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966), além dos acréscimos legais.*

2. A autuação ocorreu devido à falta/insuficiência de recolhimento da contribuição ao PIS, relativa aos períodos de apuração 07 a 12/1996, 11/2000 e 01 a 06/2001, conforme demonstrativos de apuração às fls. 94/95 e de multa e juros de mora às fls. 96/97, tendo como fundamento legal: art. 3º, "b", da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970; art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973; título 5, capítulo 1, seção 1, "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 142, de 15 de julho de 1982 e arts. 2º, I, 8º, I, e 9º, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

3. No item 001, da "Descrição dos fatos e enquadramento legal" à fl. 99, parte integrante do auto de infração, a autoridade fiscal descreve o procedimento administrativo, com relação aos períodos de apuração 11/2000 e 01 a 06/2001, dele constando, que:

- a) em 11/10/2000 a contribuinte ingressou com ação judicial, pelo rito ordinário, com antecipação de tutela processada sob nº 2000.70.00.025002-0, objetivando que fosse declarada a constitucionalidade e ilegalidade das alterações relativas à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), veiculadas pela MP nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, e suas reedições, pelas Leis nºs 9.715, de 1998 e 9.718, de 1998, e também pela MP nº 1.858, de 29 de junho de 1999, e suas reedições, e o



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE CCM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20/10/04
VISTO

2º CC-MF
FI.

*direito de recolher o PIS nos moldes da LC nº 07, de 1970;*

- b) em 31/10/2000, foi concedido parcialmente a antecipação dos efeitos da tutela, autorizando o recolhimento do PIS nos moldes da LC nº 07, de 1970; em 07/05/2001 a 10ª Vara Federal da Circunscrição Judiciária do Paraná julgou parcialmente procedente o pedido, reconhecendo a inconstitucionalidade da MP nº 1.212, de 1995, convertida na Lei nº 9.715, de 1998, sujeitando-se, portanto, a contribuinte, ao recolhimento do PIS nos moldes da LC nº 07, de 1970;
- c) nos períodos de apuração a partir de 10/2000, a contribuinte efetuou depósitos judiciais (cópia às fls. 76/82), relativos aos valores objetos da ação;
- d) os valores dos depósitos judiciais efetuados têm o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário e impedir o lançamento da multa de ofício nos termos do art. 151 do CTN e do Parecer Cosit nº 02, de 05 de janeiro de 1999; que o crédito tributário, constituído mediante o presente auto de infração, encontra-se com a exigibilidade suspensa, conforme a legislação citada.

4. No item 002, da "Descrição dos fatos e enquadramento legal" à fl. 100, parte integrante do auto de infração, a autoridade fiscal descreve o procedimento administrativo, com relação ao período de apuração 07 a 12/1996, dele constando, que:

- a) a contribuinte deixou de recolher o valor devido à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, relativo aos períodos de apuração 07 a 12/1996;
- b) mediante o "Termo de Início de Ação Fiscal" (fl. 03) a contribuinte foi intimada a apresentar planilha demonstrativa da base de cálculo da contribuição para o PIS (fls. 51/67);
- c) com base na referida planilha e nos valores declarados e/ou recolhidos, foi elaborado o demonstrativo de Situação Fiscal Apurada (fls. 69/71), cujas cópias foram entregues à contribuinte por ocasião do Termo de Intimação nº 02, para que fossem justificadas as diferenças de recolhimento; //



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - CC  
CONFERE COM O ORIGINAIS  
BRASÍLIA 20.10.04  
VISTO  
010-76

2º CC-MF  
FL.

- d) em resposta ao termo de intimação a contribuinte apresentou demonstrativo dos recolhimentos do PIS (fls. 72/75) e, posteriormente, informou que os valores recolhidos a menor a partir do fato gerador de 01/1997 foram objeto de compensação com valores recolhidos indevidamente da Cofins nos meses de janeiro a março de 1997, conforme processo protocolizado sob nº 10980.007108/2001-80; que somente foram objeto de autuação os valores não recolhidos até dezembro de 1996;
- e) em decorrência da propositura de ação pelo rito ordinário e da respectiva concessão da antecipação dos efeitos da tutela (processo nº 2000.70.00.025002-0), a exigibilidade do crédito tributário encontra-se suspensa (art. 151 do CTN, alterado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001).

5. A autoridade fiscal informa, ainda, no "Termo de Encerramento de Ação Fiscal" (fl. 102) que os valores recolhidos a menor do PIS entre 01/1997 e 06/2001, foram objeto de pedido de compensação com valores recolhidos indevidamente da Cofins, conforme processo nº 10980.007108/2001-80; que, desta forma, foram objeto de autuação os valores recolhidos a menor da contribuição para o PIS, nos períodos de apuração compreendidos entre 07 a 12/1996, e os valores depositados judicialmente da contribuição para o PIS, nos períodos de apuração compreendidos entre 11/2000 e 06/2001.

6. Cientificada da autuação em 04/10/2001 (fl. 98), a interessada, por intermédio de representantes regularmente constituídos (procuração à fl. 112), interpôs, tempestivamente, em 05/11/2001, a impugnação de fls. 104/111, instruída com os documentos de fls. 112/148, cujo teor é sintetizado a seguir:

- inicialmente diz que se trata de auto de infração lavrado apenas para prevenir os efeitos da decadência tributária, haja vista que a falta de recolhimento do PIS é objeto de ação judicial própria (Ação Ordinária nº 2000.70.00.025002-0), proposta muito antes da formalização deste lançamento; que, no âmbito da ação judicial discute a constitucionalidade e ilegalidade das alterações promovidas pela MP nº 1.212, de 1995, e suas reedições, e pelas Leis nºs 9.715, de 1998, e 9.718, de 1998, na base de cálculo do PIS, objetivando o recolhimento dessa contribuição com base na LC nº 07, de 1970; //



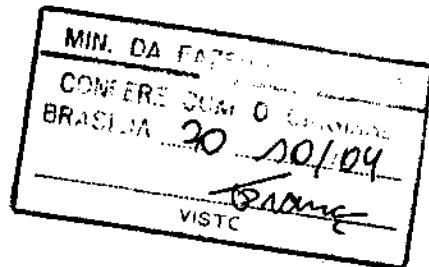
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA	2004
CONFERE COM O CRISTAL	
BRASÍLIA	20/10/04
VISTO	

2<sup>a</sup> CC-MF  
FI.

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

- que, em primeira instância, há sentença confirmando a tutela antecipada – anteriormente concedida -, ao efeito de reconhecer o seu direito de recolher o PIS na forma da LC nº 07, de 1970, considerando inconstitucional a MP nº 1.212, de 1995 e a Lei nº 9.715, de 1998, estando, atualmente, a ação judicial em fase de recurso de apelação e de reexame necessário;
- na sequência, após se referir aos itens 001 e 002, constantes da descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 99/100), alega, com relação ao item 002, que apesar do reconhecimento expresso da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em virtude dos efeitos da concessão da tutela antecipada – confirmada em sentença, e em vigor -, foi lançada a multa de ofício, o que está em desacordo com o art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996, e com a jurisprudência pacífica do Conselho de Contribuintes da União; alega ainda que, apesar do mérito da presente autuação estar sob a égide do Poder Judiciário, existem questões acessórias, relativas à própria atividade de lançamento em si que podem e devem ser examinados, a fim de harmonizar o crédito tributário que ora se exige aos exatos termos legais e jurisprudenciais;
- sustenta, quanto ao item 001, constante da descrição dos fatos e enquadramento legal (fl. 99), que mesmo reconhecendo a preexistência de depósitos judiciais e afastando a exigência da multa de ofício, a autuante impôs os juros de mora, o que está em desacordo com a pacífica jurisprudência do Egrégio Conselho de Contribuintes da União; que, dessa forma, é imperioso que se exclua a parcela dos juros de mora do crédito tributário lançado, por ser totalmente indevida, uma vez que não se encontra em mora com a Fazenda Nacional, frente à existência de depósitos judiciais; nesse sentido, transcreve jurisprudência;
- retorna à sua discussão quanto ao item 002 da descrição dos fatos e enquadramento legal (fl. 100), alegando, em preliminar, que já decaiu o direito de a Fazenda Pública lançar créditos tributários relativos aos meses de 07 a 09/1996; que é irrefutável a natureza tributária do PIS, bem como o caráter homologatório do seu lançamento e que, nessas condições, a contagem do prazo decadencial para que a Fazenda Pública proceda ao seu lançamento



Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

obedece a regra especial, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, que define tal prazo como sendo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, não prevendo a legislação qualquer causa para a sua suspensão ou interrupção;

- que, é a partir do momento em que se consolida o fato gerador do PIS, mês a mês, que se inicia a contagem do prazo decadencial, sendo o que ocorreu, no caso concreto, nos meses 07 a 09/1996; aduz ainda que, o próprio auto de infração reconhece que a periodicidade do PIS é mensal, identificando os fatos geradores mês a mês; nesse sentido transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes da União e da Câmara Superior de Recursos Fiscais(CSRF);
- alega que, no caso concreto, tratando-se de fatos geradores que se efetivaram nos meses 07 a 09/1996, a eles se acrescendo cinco anos, contados da data da ocorrência dos respectivos fatos geradores, o direito de lançar da Fazenda Nacional se esgotou, no máximo, nos meses de julho, agosto e setembro de 2001, respectivamente; que, portanto, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, na data da ciência do presente auto de infração, 04/10/2001 (fl. 98), já se encontrava decaído o direito de lançar os fatos geradores de julho, agosto e setembro de 1996, contidos no auto de infração;
- retorna à sua discussão, quanto à exclusão da multa de ofício desta parte do auto de infração, em face dos efeitos da concessão da tutela antecipada – e de sua confirmação – e diz que, conforme reconhecido pela própria autuante, é causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário; que nos termos do art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996, a concessão de medida liminar em mandado de segurança impede a imposição da multa de ofício, haja vista que, nessas condições, não se pode dizer que a contribuinte esteja agindo contra a lei;
- que, com o advento da LC nº 104, de 2001, foi expressamente introduzido no art. 151, do CTN, o inciso V, que se refere à concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial, cujo efeito é exatamente o mesmo da concessão de liminar em mandado de segurança; que se trata, apenas, de uma atualização da regra, a fim de também se



Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

alcançar os novos instrumentos processuais; que, dessa forma, em se considerando que os efeitos da tutela antecipada e da medida liminar são os mesmos, requer, nos termos do art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996, que seja excluída a multa de ofício dos valores lançados, ainda mais porque fica claro, a partir da descrição dos fatos, que a contribuinte está amparada, para o seu procedimento, em medida judicial que a autoriza a proceder de tal forma; nesse sentido transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes da União;

- que, para o auto de infração como um todo, há de se lhe oportunizar a discussão administrativa do seu mérito, independentemente da preexistência da medida judicial, haja vista que a ação judicial foi proposta muito antes deste procedimento fiscal, o que não pode implicar na perda do seu direito de ampla defesa e do duplo grau de jurisdição, constitucionalmente assegurados, citando, nesse sentido, jurisprudência do Conselho de Contribuintes;
- na seqüência, diz que não pode prevalecer a exigência do PIS feita com fundamento na MP nº 1.212, de 1995, e reedições posteriores, convertida na Lei nº 9.715, de 1998, bem como na Lei nº 9.718, de 1998; que é ilegítima tal cobrança, uma vez que, sendo o PIS um tributo, não poderia ser instituído por medida provisória, exigindo, necessariamente, a edição de lei complementar, o que não ocorreu no caso concreto;
- defende, ad argumentandum, que se forem mantidos os juros de mora, deles há de se excluir, no mínimo, a parcela relativa à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), pois a aplicação dos juros de mora vinculados à Selic mostra-se em total descompasso com o art. 192, § 3º, da CF, de 1988, art. 1.062, do Código Civil Brasileiro-CCB (Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916), Lei da Usura (Decreto nº 22.626, de 07 de abril de 1933), e o próprio CTN, que prevêem, todos, que a taxa de juros moratórios deve ser de, no máximo, 12% ao ano, o que não ocorre com a taxa Selic, confirmado, desse modo, a improcedência de sua aplicação; adicionalmente, diz que não há previsão legal expressa autorizando a aplicação da Selic como juros de mora para fins tributários, haja vista que essa taxa foi instituída para fins exclusivamente bancários,



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - C. E. C.
CONFIRME COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20 / 10 / 04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.
_____

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*estando-se, portanto, diante de uma situação de evidente violação ao princípio da legalidade; transcreve, nesse sentido, jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ);*

- *ante o exposto, requer:*
  - a) *a exclusão dos juros de mora dos créditos tributários lançados no item 001 da peça básica, em virtude da existência de depósitos judiciais;*
  - b) *o reconhecimento dos efeitos da decadência tributária, nos meses de julho, agosto e setembro de 1996;*
  - c) *a exclusão da multa de ofício dos créditos tributários lançados no item 002 do auto de infração, em virtude da concessão de tutela antecipada;*
  - d) *no mérito em si, a improcedência do lançamento como um todo, com a exclusão, no mínimo, da Selic, do crédito tributário remanescente.”*

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/CTA nº 3.052, de 12/02/2003, fls. 152/178, julgando procedente em parte o lançamento, ementando sua decisão nos seguintes termos:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/07/1996 a 30/09/1996*

*Ementa: DECADÊNCIA.*

*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*

*Período de apuração: 01/07/1996 a 31/12/1996, 01/11/2000 a 30/11/2000, 01/01/2001 a 30/06/2001*

*Ementa: AÇÃO JUDICIAL. EFEITOS.*

*A interposição de ação judicial, por qualquer modalidade, importa em renúncia às instâncias administrativas quanto às matérias nela discutidas.*

*JUROS DE MORA. APLICAÇÃO. LEGALIDADE. //*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CÓPIA DE OFÍCIO O CRISTAL
BRASÍLIA 29/10/04
X
VISTO

2º CC-MP  
Fl.

*São aplicáveis juros de mora no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido, seja qual for o motivo determinante de sua falta.*

**TAXA SELIC.**

*Cobram-se juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por expressa previsão legal.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/07/1996 a 31/12/1996*

*Ementa: MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO.*

*Descabe a aplicação de multa de ofício de créditos cuja exigibilidade está suspensa pela antecipação judicial dos efeitos da tutela.*

*Lançamento Procedente em Parte".*

A DRF em Curitiba - PR informou, à fl. 188, que o TRF- 4ª Região proferiu julgamento dando provimento ao apelo e remessa oficial da União, negando provimento ao apelo da recorrente, esvaindo-se, com isto, os efeitos da tutela antecipada. Entretanto a recorrente interpôs embargos declaratórios, ainda não julgados.

Informou, ainda, a autoridade fiscal que nos períodos de apuração de julho a dezembro/96 não houve depósitos judiciais nem pagamento, nos períodos de março e junho/2001 os depósitos judiciais foram insuficientes para cobrir a exação, e, nos períodos de novembro/2000 a fevereiro/2001 e abril e maio/2001, os depósitos foram efetuados no montante integral da exação.

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão e da Informação de fl. 188 em 15/04/2003, e, inconformada com o julgamento proferido, interpôs, em 15/05/2003, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 191/210, no qual reitera suas razões apresentadas na inicial, acrescendo ainda outras acerca da possibilidade de conhecimento na esfera administrativa de questões tratadas no Judiciário.

A recorrente informa, à fl. 224, que efetuou o depósito judicial das diferenças relativas aos meses de março e junho/2001, apresentando comprovação de guias de depósitos às fls. 225/226.

É o relatório. //



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONVERGE COM O ORIGINAL
BRASILIA 20.10.04
VISTO

*[Assinatura]*

2º CC-MF
FL.

**VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA**

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Primeiramente há de ser analisada a questão da decadência relativa aos períodos de julho a setembro/1996, suscitada pela recorrente.

Nesta matéria, socorri-me da brilhante exposição do Auditor-Fiscal Odilo Blanco Lizarzaburu sobre decadência do PIS constante dos autos do processo nº 10920.000898/99-56, fls. 226 a 269.

*"A Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, embora não seja tributo em sentido estrito, é uma exação que guarda natureza tributária, sujeita ao lançamento por homologação. Por isso, as regras jurídicas que regem o prazo decadencial e o para homologar os pagamentos antecipados, efetivados pelo contribuinte, são aquelas insertas no artigo 45 da Lei nº 8.212/1991 e no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, as quais devem ser interpretadas em conjunto com a norma geral estampada no artigo 173, do mesmo Código.*

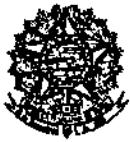
*A literalidade do § 4º do art. 150 do CTN está assim disposta:*

*"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.*

*(...)*

*Parágrafo 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação será ele de 5 (cinco) anos, o 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." (destaquei).*

*O prazo fixado no parágrafo retrocitado, obviamente, refere-se à homologação dos procedimentos a cargo do sujeito passivo, aí incluída a antecipação de pagamento acaso efetuada, tornando-se definitivo ditos procedimentos e extinto o crédito tributário na justa medida do pagamento antecipado. Todavia, eventuais diferenças entre o valor devido e o antecipado*



MINISTÉRIO DA FAZENDA	CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA	20/10/04
VISTO	

2º CC-MF
FL.

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*pelo sujeito passivo não são alcançadas pela homologação, já que esta tem como escopo reconhecer, ratificar os procedimentos efetuados pelo sujeito passivo aperfeiçoados pelo pagamento. Ora, a parte não satisfeita, não pode ser homologada, fica em aberto, até que se opere a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário.*

*No caso ora em análise, não houve pagamento por parte do sujeito passivo, o que de plano afasta a regra do § 4º do artigo 150 do CTN. Daí então, tem-se que passar a análise das normas de decadência possíveis de aplicação ao caso em comento.*

*Primeiramente, transcreve-se a norma geral prevista no Código Tributário Nacional, que em seu artigo 173 assim dispõe:*

*"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.*
- (...)".*

*Ao seu turno, o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/1983 determinava a todos os contribuintes a obrigação de conservarem pelo prazo de 10 anos todos os documentos comprobatórios dos recolhimentos efetuados e da base de cálculo do PIS.*

*"Art 3º - Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada com base nos índices de variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstos neste Decreto-lei."*

*Ora, a norma desse artigo 3º, nada mais é do que o prazo decadencial da contribuição, pois não faria sentido determinar a guarda dos comprovantes de pagamentos e da base de cálculo do tributo, por tanto tempo, se não mais fosse possível lançar eventuais diferenças entre a contribuição devida e o valor do pagamento antecipado.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20/10/09
VISTO

2<sup>a</sup> CC-MF  
Fl.

*Posteriormente, com a edição da Lei 8.212/1991, o legislador estendeu a todas as contribuições que compõem a Seguridade Social o prazo decenal de decadência para constituição dos respectivos créditos tributários, nos seguintes termos:*

*"Art. 45. O Direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após (dez) anos contados:*

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

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

*Como se pode observar claramente no artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/1983 e, sobretudo, no 45 da Lei nº 8.212/1991, o prazo decadencial da contribuição para o PIS é de 10 anos. Todavia, à primeira vista, esses artigos parecem ser incompatíveis com o art. 173 do CTN já que prescrevem prazos diferentes para uma mesma situação jurídica. Qual prazo deve então prevalecer, o do CTN, norma geral tributária, ou o específico, criado por lei ordinária?*

*Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quorum qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.*

*Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer<sup>1</sup>:*

*"Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.*

(...)

<sup>1</sup> TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p, 140 e 142.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA	CONSELHO DE CONTRIBUINTES
BRASÍLIA	20/10/04
VISTO	

2º CC-MF
FL.

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*"Não há hierarquia alguma entre o lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas."*

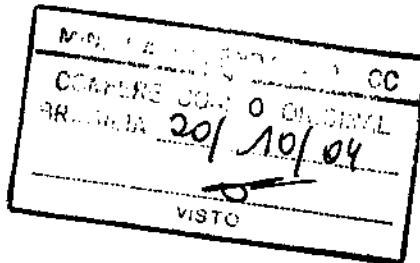
*"Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.*

*"Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altopiano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.*

*Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:*

*"A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Cada Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves)"*

*E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza tributária. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em matéria de legislação tributária, que poderão dispor acerca da definição de*



Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.*

*Neste sentido são as lições da melhor doutrina. Roque Carrazza, por exemplo, ensina que o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvidas:*

*"(...) a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributária desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital.*

(...)

*A lei complementar veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributária" poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela deverá ceder passo à Constituição.*

*De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos difames da Constituição. Embaraços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em lei complementar editada com apoio no art. 146 da Cada Magna - não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização etc., dos tributos de suas competências.*

*Dai por que, em rigor, não será a lei complementar que definirá "os tributos e suas espécies", nem "os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" dos impostos discriminados na Constituição. A razão desta impossibilidade jurídica é muito simples: tais matérias foram disciplinadas, com extremo cuidado, em sede constitucional. Ao legislador complementar será dado, na melhor das hipóteses, detalhar o assunto, olhos fitos, porém, nos rígidos postulados constitucionais, que nunca poderá acutilar. Sua função será meramente declaratória. Se for além disso, o legislador ordinário das pessoas políticas simplesmente*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MINISTÉRIO DA FAZENDA	COMARCA COM O CRIMINAL
BRASÍLIA	201.10.104
VISTO	

2º CC-MF  
FL.

*deverá desprezar seus "comandos" (já que desbordantes das lindes constitucionais).*

*Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magnífico. Os princípios federativo, da autonomia municipal da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na "ação estatal de exigir tributos", não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais". (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10). Destaquei.*

*Por isso, as normas específicas serão estabelecidas em cada uma das pessoas políticas tributantes. Assim é que a União, enquanto ordem parcial e integrante da Federação, em cuja competência está a instituição das contribuições sociais, editou, primeiramente, o Decreto-Lei nº 2.052/1983 prevendo o prazo decenal de decadência do PIS, e, posteriormente, a Lei 8.212/1991 que fixou em seu artigo 45 o prazo de 10 (dez) anos para constituir os créditos da Seguridade Social, dentre elas o PIS.*

*Elasteceu-se, pois, neste caso, e dentro da absoluta regularidade constitucional, o prazo decadencial para a constituição das contribuições sociais para 10 anos, tal prazo, quando não fixado em lei específica, aí sim é de 5 anos, como estabelecido na norma geral.*

*Repise-se que a regra geral é no sentido de que a lei instituidora de cada uma das exações de natureza tributária, editada no âmbito das pessoas políticas dotadas de competência constitucional para institui-las, é que vai fixar os prazos decadenciais, cuja dilação vai depender da opção política do legislador.*

*Ao lado da regra geral, o legislador complementar adiantou-se ao legislador ordinário de cada ente tributante e fixou uma norma subsidiária que poderá ser utilizada pelas pessoas políticas dotados de competência tributária. Vale dizer, o legislador ordinário, ao instituir uma exação de natureza tributária, poderá silenciar a respeito do prazo decadencial da exigência então instituída. Neste caso, aplica-se a norma prevista no art. 173 do CTN, ou seja, no silêncio do legislador ordinário da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, aplicar-se-á o prazo previsto nestes dispositivos. Mas, repita-se, apenas subsidiariamente, de modo que, a qualquer momento, cada legislador competente para instituir determinada exação, poderá vir a fixar prazo diverso. Como fez a União, no*



MINISTÉRIO DA FAZENDA	CONSELHO DE CONTRIBUINTES
EM 2004	20/10/04
VISTO	

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*caso específico do Pis e, posteriormente, de todas as contribuições para a Seguridade Social.*

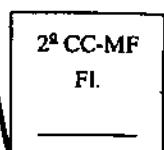
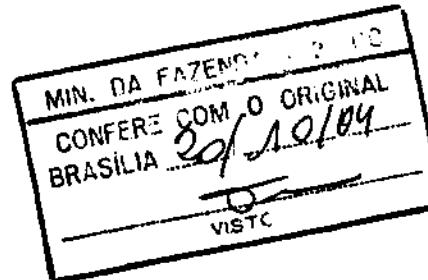
*Por outro lado, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo ordenamento jurídico inaugurado em 1988, na forma do artigo 34, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Face ao princípio da recepção, a legislação anterior é recebida com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que uma lei ordinária poderá ser recepcionada com eficácia de lei complementar, desde que veiculadora de matéria que a Constituição recepcionadora exija seja tratada em lei complementar. O contrário também pode acontecer. Uma lei complementar poderá ser recepcionada apenas com força de lei ordinária, desde que portadora de matérias para as quais a Constituição recepcionadora não mais exija lei complementar. E pode acontecer, ainda, que a recepção seja em parte com força de lei complementar e em parte com os atributos de lei ordinária. Exatamente o que aconteceu com o Código Tributário Nacional. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Portanto, naquilo que o Código trata de normas gerais em matéria de legislação tributária, foi recepcionado com hierarquia de lei complementar. De outra parte, nas matérias que não veiculem normas gerais em matéria de legislação tributária, o Código é apenas mais uma lei ordinária. Por exemplo, o CTN quando trata de percentual de juros de mora, evidentemente, neste aspecto, não veicula norma geral, portanto, pode ser alterado por lei ordinária, tanto é verdade, que, atualmente os juros moratórios são calculados, por força de lei ordinária, com base na Taxa SELIC.*

*Assim, o artigo 173 do CTN, encerra norma geral em matéria de decadência, competindo à lei de cada entidade tributante dispor sobre as normas específicas.*

*Nesta linha é o aporte doutrinário de Wagner Balera, ao afirmar que no sistema da Constituição de 1988 foram discriminadas todas as hipóteses em que a matéria deve ser objeto de lei complementar, pelo que se retira do legislador ordinário parcela de competência para tratar do assunto. É o que ocorre na seara do Direito Tributário.*

*"Nesse campo, o art. 146 da Constituição de 1988 atribui papel primacial à lei complementar.*

*Fonte principal da nossa disciplina, por intermédio da lei complementar são veiculados ou normas gerais em matéria de legislação tributária. //*



Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*Advista-se, para logo, que a específica função da lei complementar tributário é em tudo e por tudo distinta da função básica da lei ordinária. Somente esta último restou definida, pela Lei Magna, como fonte primária dos diversos tipos tributários. Somente em caráter excepcional o constituinte impôs - como veículo apto a descrever o fato gerador do tributo - o tipo normativo da lei complementar.*

*É o que se dá, em matéria de contribuições para o custeio da seguridade social, quando o legislador delibera exercer a chamada competência residual (prevista no art. 154, inciso I, combinado com o artigo 195, § 4º, da Lei Suprema).*

*No quadro atual das fontes do direito tributário, cumpre sublinhar, não se pode considerar a lei complementar espécie de requisito prévio para que os diversos entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) exerçam as respectivas competências impositivas, como parece a certa doutrina.*

(...)

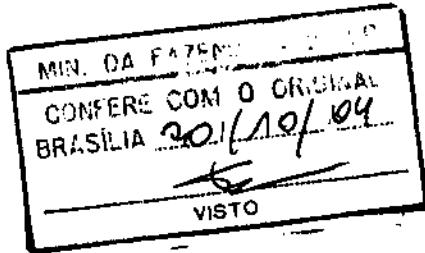
*Convalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar - que editará as normas gerais - com as do legislador ordinário - que elaborará as normas específicas - para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.*

*A norma geral é, disse o grande Pontes de Miranda: "uma lei sobre leis de tributação". Deve, a lei complementar de que cuida o art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; deve dispor sobre o interrupção da prescrição e fixar regras a respeito do reinício do curso da prescrição.*

*Todavia, será a lei tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo. (Wagner Balera, Contribuições Sociais - Questões Polêmicas, Dialética, 1995, pp. 94/96). Negritei.*

*Com estas inatacáveis conclusões, e nem poderia ser diferente, concorda Roque Antonio Carrazza<sup>2</sup>:* //

<sup>2</sup> (curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13)



2º CC-MF  
FI.

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*"o que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro lado, descer a detalhes, atropelando a autonomia dos pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco", para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.*

*Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e. 174, CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigia-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e art. 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributário.*

*Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado.*

*Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.*

*Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar, entrar na chamada "economia interna", vale dizer nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstrato de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.*

*Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prespcionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.*

*Nesse sentido, os arts. 173 e 174, do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2 CC
CONFIRA COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20/10/09
VISTO

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*prescricionais, tratam de matérias reservada à lei ordinária de cada pessoa política. Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal."*

*Não se alegue que a Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, não estaria abrangida pelo prazo de 10 anos previsto na Lei nº 8.212/91, vez que este diploma legal não menciona expressamente predita contribuição social. Ora, os artigos 194, 195, 201, inciso IV, e 239, todos da CF/88, não deixam margem à dúvida de que tratam de contribuição para a seguridade social. De fato, a seguridade social, ao lume do artigo 194 da CF/88, compreende um conjunto integrado de ações da iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinados a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. E o PIS entra justamente no item relativo à previdência social, como fonte de recurso para o financiamento do seguro desemprego, conforme deixam explícito os artigos 239 e 201, inciso IV, da CF/88.*

*No mais, o PIS é uma contribuição social incidente sobre o saturamento, que é uma das bases de financiamento da seguridade social, expressamente identificada no artigo 195, da CF/88. Portanto, a Lei nº 8.212/91, quando, em seu artigo 45, ampliou para 10 anos o prazo para homologação e formalização dos créditos da Seguridade Social, inclui também nesse prazo o PIS.*

*Outro não é o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal, manifestado pelo Ministro Carlos Velloso, Relator do Recurso Extraordinário (RE) nº 138.284-CE, entre outros, quando ficou assentada a seguinte classificação das contribuições:*

*"O citado artigo 149 institui três tipos de contribuições: a) contribuições sociais; b) de intervenção; c) corporativas. As primeiras, as contribuições sociais, desdobram-se, por sua vez, em a.1) contribuições de seguridade social, a.2) outras de seguridade social e a.3) contribuições sociais gerais .*

*Examinemos mais detidamente essas contribuições. As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei nº 7.689, o PIS e o PASEP (CF, art.239). Não estão sujeitos à anterioridade (art. 149, art. 195, §. 6º); a.2. outras de seguridade social (art. 195, §. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, § 6º). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância do técnica da*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20/10/04
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

*competência residual da União, a começar, parti sua a sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, §. 4º; art. 154, I); a.3. contribuições sociais gerais (art. 149); o FGTS, o salário-educação (art. 212, § 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao princípio da anterioridade."*

*Com esse entendimento do STF, o que já era bastante evidente no Texto Constitucional, restou extreme de dúvida que o PIS está inserido no rol das contribuições da seguridade social e, como tal, está sujeito ao prazo decadencial estabelecido pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91."*

Posto isso, e considerando que o lançamento foi efetuado em 04/10/2001, os créditos tributários lançados e questionados pela contribuinte referem-se a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre julho e setembro/96, não há como se falar em decadência.

Quanto à questão acerca da possibilidade de conhecimento pela autoridade administrativa de matéria que está sendo discutida no Judiciário, é de se verificar que existindo ação judicial tratando da matéria ora em litígio é de se concluir pela concomitância entre as ações administrativas e judiciais.

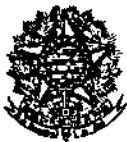
Em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal, de 1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa, e o julgamento em processo administrativo passa a não mais fazer sentido, em havendo ação judicial tratando da mesma matéria, uma vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, somente a ele é conferida a capacidade de examiná-las, de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.

O processo administrativo é, assim, apenas uma alternativa, ou seja, uma opção, conveniente tanto para a administração como para o contribuinte, por ser um processo gratuito, sem a necessidade de intermediação de advogado e, geralmente, com maior celeridade que a via judicial.

Em razão disso, a propositura de ação judicial pela contribuinte, quanto à mesma matéria, torna ineficaz o processo administrativo. Com efeito, em havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Ao contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva, pela autoridade administrativa: basta imaginar um processo administrativo que, tramitando mesmo após a propositura de ação judicial, seja decidido após o trânsito em julgado da sentença judicial e no sentido contrário desta.

Ademais, a posição predominante sempre foi nesse sentido, como comprova o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, e cujas conclusões são as seguintes:

II



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20/10/04
<i>[Assinatura]</i>

2º CC-MF  
FL.

"32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa; a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim." (Grifos do original).

Cabe ainda citar o Parecer PGFN n.º 1.159, de 1999, da lavra do ilustre Procurador representante da PGFN junto aos Conselhos de Contribuintes, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional e submetido à apreciação do Sr. Ministro de Estado da Fazenda e cujos itens 29 a 34 assim esclarecem:

"29. Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que o Conselho de Contribuintes, ao contrário do aventado na consulta, não tem entendimento diverso àquele que levou ao disposto no ADN n. 3/96. Conforme verifica-se, dentre inúmeros outros, dos acórdãos n. 02-02.098, de 13.12.98, 01-02.127, de 17.3.97, e 03-03.029, de 12.4.99, todos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), e 101-92.102, de 2.6.98, 101-92.190, de 15.7.98, 103-18.091, de 14.11.96, e 108-03.984, estes do Primeiro Conselho de Contribuintes, há firme entendimento no sentido da renúncia à discussão na esfera administrativa quando há anterior, concomitante ou superveniente arguição da mesma matéria junto ao Poder Judiciário. O que ocorreu algumas vezes, e excepcionalmente ainda ocorre, é que há conselheiros – e, quiçá, certas Câmaras em certas composições – que assim não entendem, especialmente quando a ação judicial é anterior ao lançamento: alegam, aqui, que ninguém pode renunciar àquilo que ainda não existe. Nestes casos – isolados e cada vez mais excepcionais, repita-se – a PGFN, forte nos precedentes da CSRF acima referidos, vem sistematicamente levando a



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20/10/04
VISTO

2º CC-MF  
FL.

questão àquela superior instância, postulando e obtendo sua reforma neste particular.

30. Voltando ao tema do procedimento a adotar nos casos enunciados no item 28, preliminarmente anotamos que não nos parece existir qualquer distinção entre a ocorrência destas situações antes ou após o trânsito em julgado da decisão judicial menos favorável ao contribuinte, pois sendo a decisão administrativa imediatamente executável e mandatória à administração (art. 42, inciso II, do Decreto n. 70.235/72) – enquanto a decisão judicial será apenas declaratória dos interesses da Fazenda Nacional -, a situação de impasse se instalará qualquer que seja a posição processual do trâmite judicial.

31. No mérito, verifica-se que muitas destas situações são evitadas quando os agentes da administração tributária, conforme é da sua incumbência, diligenciam nos atos preparatórios do lançamento para verificar a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte naquela matéria, ou ainda, preocupam-se em rapidamente informar aos órgãos julgadores (de primeira ou de segunda instância) acerca do mesmo fato quando identificado no curso de tramitação do processo administrativo. O mesmo se diga com a boa-fé processual que deve presidir as atitudes do contribuinte, pois que ele – mais que qualquer agente da administração – estaria em condições de informar no processo administrativo sobre a existência de ação judicial e igualmente informar no processo judicial acerca de eventual decisão na instância administrativa: no primeiro caso, o órgão administrativo deixaria de apreciar o litígio na matéria idêntica àquela deduzida em juízo; no segundo caso, provavelmente o Poder Judiciário deixaria de enfrentar os temas já resolvidos pró-contribuinte na instância administrativa, até mesmo por superveniente carência de interesse da União; em qualquer hipótese, estaria evitado o conflito entre as jurisdições.

32. Naquelas ocorrências onde estas cautelas não são possíveis ou não atingem os efeitos almejados, temos que analisar o tema sobre duas óticas diversas: o primeiro, da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário; o segundo, da revisibilidade da decisão administrativa e dos procedimentos à realização deste intento.

33. Não há qualquer dúvida acerca da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário em relação àquele que possa advir de órgãos administrativos. Fosse insuficiente perceber a óbvia validade dessa assertiva em nosso modelo constitucional, assentada na unicidade jurisdicional, basta verificar que as decisões administrativas são sempre submissíveis ao crivo de legalidade do judicium, não sendo o reverso verdadeiro (melhor dizendo, o reverso não é sequer possível!!!). É por esse motivo que havendo tramitação de feito judiciário concomitante à de processo administrativo fiscal, considera-se renunciado pelo contribuinte o direito a prosseguir na contenda

fl



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 30.1.00/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*administrativa. É também por este motivo que a administração não pode deixar de dar cumprimento a decisão judiciária mais favorável que outra proferida no âmbito administrativo.*

*34. Ora, caracterizada a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa em matéria de legalidade, tem-se de verificar as possibilidades de revisão da decisão definitiva proferida pelo Conselho de Contribuintes quando, nesta específica hipótese, for menos favorável à Fazenda Nacional. A possibilidade da revisão existe, conforme comentado nos itens 3/10 supra, e sendo definitiva a decisão do Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 42 do Decreto n. 70.235/72 – pois se não for devem ser utilizados os competentes instrumentos recursais (recurso especial e embargos de declaração, este inclusive pelas autoridades julgadora de primeira instância e executora do acórdão) – resta apenas a cassação da decisão pelo Sr. Ministro da Fazenda, que pode ser total ou parcial, mas sempre vinculada apenas à parte confrontadora com o Poder Judiciário. Neste quadro, o exercício excepcional desta prerrogativa estaria assentado nas hipóteses de inequivoca ilegalidade (quando houver o confronto de posições tout court) ou abuso de poder (quando deliberadamente ignorada a submissão do tema ao crivo do Poder Judiciário), conforme o caso.”*

Dessa forma, agiu corretamente a autoridade *a quo* ao afastar a possibilidade de reconhecimento, pela autoridade administrativa, de matéria que está em discussão na esfera judicial - que tem a competência para dizer o direito em última instância.

No que tange à aplicação dos juros de mora em lançamento visando prevenir a decadência, cuja exigibilidade do crédito tributário encontra-se suspensa em virtude de depósitos judiciais do montante integral da exação, entendo que devem ser afastados os juros moratórios já que o depósito judicial é uma das formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no art. 151, inciso II, do CTN, e, no caso dos autos, a contribuinte efetuou depósito judicial do montante integral da contribuição devida (contribuição e juros de mora).

Destaque-se que o principal efeito do depósito judicial em montante integral é suspender a exigibilidade do crédito tributário, bem como evitar a cobrança de juros de mora e multa, a partir da data em que é efetuado, ou seja, impedir que fique caracterizada a inadimplência.

A respeito da matéria em comento dispõe o Parecer COSIT Nº 02, de 05 de janeiro de 1999:

“(…)

*7. Relativamente ao depósito do montante integral do crédito tributário, é pertinente salientar que, em conformidade com o art. 4º do Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, deve ele ser efetuado pelo valor monetariamente atualizado do crédito, acrescido da multa e juros de mora*

*ff*



MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20/10/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*cabíveis, calculados a partir da data do vencimento do tributo ou contribuição até a data do depósito. Assim, à suspensão da exigibilidade do crédito tributário agrega-se o principal efeito decorrente do depósito, qual seja, exime o sujeito passivo, a partir da data em que é efetuado, do ônus da correção monetária e evita a fluência dos juros e multa de mora em que incorreria até a solução da lide ou litígio.*

*8. Considerando que a conversão do depósito em renda, após solução favorável à União, é, nos termos do art. 156, inciso VI, do CTN, modalidade de extinção do crédito tributário e que ela opera efeitos ex tunc, retroagindo à data do depósito, parece claro que não há que se falar em pagamento extemporâneo do crédito tributário, tampouco em pagamento após o vencimento sem os acréscimos moratórios cabíveis.*

*9. Em face disso, conclui-se que, ao dispor sobre a inaplicabilidade da multa de ofício na constituição de créditos tributários para prevenir a decadência, entendeu o legislador desnecessário expressar que o tratamento previsto no art. 63 da Lei nº 9.430/1996 estende-se aos casos de suspensão da exigibilidade do crédito em razão do depósito do seu montante integral, pois dispensável é legislar sobre o óbvio.*

*10. Ademais, cumpre registrar a edição, em 28 de outubro de 1998, da Medida Provisória nº 1.721, que dispõe sobre depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos e contribuições federais, determinando, em seu art. 1º, § 2º, que esses depósitos sejam repassados pela Caixa Econômica Federal para a Conta Única do Tesouro Nacional, independentemente de qualquer formalidade, no mesmo prazo fixado para recolhimento dos tributos e das contribuições federais e, no § 3º desse mesmo artigo, estabelece, ipsi litteris:*

*"§ 3º Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será:*

*I - devolvido ao depositante pela Caixa Econômica Federal, no prazo máximo de vinte e quatro horas, quando a sentença lhe for favorável ou na proporção em que o for, acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e alterações posteriores; ou*

*II - transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional."*

*"Conclui-se, então, que não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa por ter-se efetuado o depósito do seu montante integral."*

*MF*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20/10/04
VISTO

2º CC-MF  
PL

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

Conclui-se então que, estando o sujeito passivo acobertado pelo depósito integral do crédito tributário, cujos efeitos no caso consistem em suspender a exigibilidade do crédito e evitar a incidência de acréscimos moratórios e penalidades, são indevidos os juros de mora, tal como ratificado no parecer acima transrito.

No caso dos autos, tendo havido o depósito no montante integral dos valores litigados, nos períodos de novembro/2000 a junho/2001, torna-se incabível a exigência formalizada no Auto de Infração, no que concerne aos juros de mora .

Todavia, em relação os valores litigados, nos períodos de julho a dezembro/1996, não tendo havido depósito judicial os juros de mora são devidos, nos termos do lançamento.

Por sua vez, no que tange à exigência de juros de mora com base na Taxa SELIC, é de se salientar que em devaneio algum pode ser acolhida tese qualquer que pretenda ler no dispositivo legal citado pela contribuinte, qual seja, o art. 161, §1º, do CTN, a determinação de que os juros tributários fixados devidamente em lei específica jamais podem ultrapassar a taxa de um por cento ao mês. Bem destaca, em sua oração subordinada adverbial condicional, tal norma que esta será a taxa “se a lei não dispuser de modo diverso (*sic*)”. Em nenhuma, absolutamente nenhuma, proposição normativa positivada em vigor há qualquer coisa de onde se possa extrair tal inferência. Ela é, simplesmente, tirada *ex nihilo*, ou seja, da própria mente de quem assim afirma, e de nada mais. E, devido a justamente isso, por mais brilhante a respeitável que seja a mente ou, *rectius*, o pensador, constitui mero subjetivismo. Como se trata de subjetivismo, configura algo totalmente arbitrário. Portanto, nada há de objetivo, no Direito vigorante, que tenha erigido tal vedação que possa vincular a observância por parte de outrem, ora a recorrente, pois ninguém está obrigado a acatar arbitrariedades alheias.

Do contrário, a cláusula de que a lei pode estatuir em sentido diverso abre amplo leque de possibilidades, tanto para mais quanto para menos. A possibilidade de se legislar diversamente simplesmente traduz a viabilidade de que seja qualquer taxa, ou índice, que não um por cento. Não jaz ela jungida a nenhuma abertura de possibilidades menor que isto.

De fato, qualquer e todos os índices numéricos diferentes de 1% constituem o algo “diverso (índice ou taxa de juros)”. O diverso é tão somente a alteridade, eqüivalendo a afirmar: pode ser qualquer outro elemento do conjunto (no caso, o de índices percentuais) que não aquele tomado como paradigma inicial, o mesmo. Não significa uma determinada parcela dos outros elementos do conjunto, a exemplo dos “menores que (<)”, mas sim todos esses outros, ou seja, o conjunto total com exclusão de um único elemento (aquele de que se deve guardar diversidade ou diferença, aqui o 1%). Logicamente, portanto, inexiste o limite para menos, como tampouco existe algum para mais. Por sua vez, como tal limite é ilógico, recai em arbitrariedade manifesta.

Além disso, é justamente a exegese histórica que demonstra e comprova que os juros em discussão não podem restar jungidos à taxa de 1%, pois, consoante é consabido, tais juros (os da Taxa SELIC), além da remuneração própria do custo do dinheiro no tempo, ou seja, os juros *stricto sensu*, abarca a correção monetária correlata, pois é espécie de juros simples, e

/



Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20/10/04
<i>[Assinatura]</i>

2º CC-MF  
Fl.

não de juros reais, de cuja definição ainda se prescinde em nosso ordenamento, segundo declarado pelo Colendo STF no julgamento do Adin 04/91. Ora, como esta, a correção monetária, desde a promulgação do CTN até período bem recente da nossa História, com raros períodos de exceção, manteve-se acima do 1%. Obviamente os juros também têm de estar aptos a ultrapassar tal percentual, e não inescapavelmente abaixo dele.

Por tudo isso, impõe-se o resultado de que, havendo previsão legal do ente tributante autorizadora, os juros tributários podem ser superiores a 12% ao ano, não se podendo tratar o CTN como tão desassosadamente pretende a executada, conquanto disponha ele exatamente o contrário, de modo explícito.

Outra não poderia ser a conclusão a que alçou Ricardo Lobo Torres acerca:

*"A critério do poder tributante os juros podem ser superiores a 1% ao mês, sem que contrastem com a lei de usura ou com o art. 192, §3º, da CF (apud Comentários ao Código Tributário Nacional, Vol 2, coord. Ives Gandra da Silva Martins, São Paulo: Saraiva, 1998, pg. 349)."*

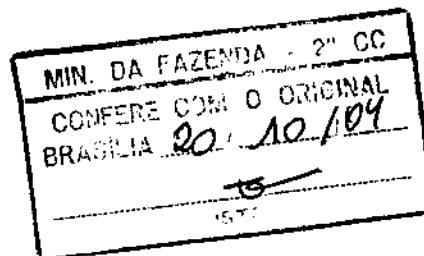
Mais divorciada ainda da realidade é a asserção de que não haveria previsão nem permissivo legal à cobrança do índice de juros em tela. Seus instrumentos legislativos veiculadores, notadamente no campo tributário, assim como o inaugural historicamente considerado, longe estão de não terem feições desta espécie. Eles são precisamente as leis 8.981/95, 9.069/95 (a partir desta, havendo expressa referência à denominação "SELIC"), 9.250/95, 9.528/97 e 9.779/99. Portanto, não apenas jaz a taxa em questão dentro da legalidade plena, como ainda isso certifica que há lei federal específica em sentido determinante da aplicação de taxa de juros em sentido diverso daquela a que se refere o CTN.

Demais disso, o exame de tais leis bem demonstra outro distanciamento cabal da verdade pela recorrente. Decerto, a primeira das acima mencionadas – a Lei nº 8.981/95 –, *verbi gratia*, em seu art. 84, I, já consignava expressamente que a taxa em tela seria equivalente à "taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna (sic)". Com isso, bem se desvela que há sim, indubitavelmente, indicação legal precisa de como se aufera e mensura tal taxa, a contrário do asseverado pela contribuinte. Significa, em outros termos, que ela traduz a taxa média do que o Tesouro Nacional necessita pagar para obter capital, vendendo títulos mobiliários federais no mercado interno. Claramente improcedente, pois, delineia-se a pretensão da recorrente.

Contudo, poderia ainda haver imprevisão legal específica que não traduziria ofensa à legalidade e à tipicidade. Decerto, no art. 25, I, dos ADCT, consagrou o legislador constituinte que as competências normativas atribuídas pela CF ao Congresso Nacional (no caso as leis ordinárias) que houvessem sido objeto de delegação a órgão do Executivo poderiam quedar prorrogadas. Tal prorrogação ocorreu pelas sucessivas MPs editadas, na hipótese da competência normativa do CMN, consubstanciando-se em definitivo nas Leis nºs 7.763/89, 7.150/83, 9.069/95. Com isso, as disposições de fórmulas do CMN sobre como se efetuar o cômputo dos índices de juros no caso da Taxa SELIC mantêm-se hoje com força de lei, à ausência de disposição parlamentar em contrário, mas antes nessa direção.



Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409



Menor ainda é o azo de que a taxa de juros não pode ser cobrada por jazer sujeita às flutuações econômicas. Acaso a correção monetária, por definição, não é um índice variável sujeito a tais flutuações? Obviamente que sim. Entretanto, nem se há de sonhar que não possa ser cobrada, premiando os devedores renitentes, como é o caso da contribuinte. *Mutatis mutandi* idêntica lógica há de ser emprestada à taxa em questão, impondo-se a rejeição imediata de tal argumento da recorrente.

Por fim, a alegação de que o BACEN venha a definir a aludida taxa maior reprimenda ainda merece. De fato, em primeiro lugar, tem de se destacar que as normas regulamentares para aferição desse índice matemático não decorrem do Banco Central, mas sim do CMN. A depois, impende considerar que o quanto regulamentado nesse âmbito, uma vez já definida ser a taxa a média mensal das captações dos títulos da dívida pública mobiliária federal interna, emergem como meras disposições técnicas, sendo bem por isso própria do campo do regulamento, e nunca de lei. Igual fenômeno ocorre com a apuração da correção monetária. Quais produtos ou serviços terão seus preços aferidos para tanto, qual o peso ou proporção que cada um deles terá no resultado final, que locais do país serão objeto da pesquisa, bem como que proporção terão na fórmula de cálculo, se é que terão, durante que período haverá essa aferição, com qual periodicidade, que método exponencial empregará a fórmula matemática, tudo isso, dentre outros elementos, é objeto exclusivo de disposição regulamentar infralegal, no cômputo da correção ou desvalorização monetária (razão, aliás, pela qual diferentes institutos de pesquisa atingem resultados diversos, pois suas fórmulas são diferentes). Se assim se procede em relação à correção monetária, diverso não pode ser acerca dos juros, ressalvada a hipótese de percentual fixo. Por conseguinte, nada de ilegítimo ou reprimível há na aferição desenvolvida.

Por derradeiro, a argüição de que o índice de juros utilizado seria remunertório, escapando ao caráter moratório, não apresenta qualquer coima que comprometa o montante cobrado. Com efeito, a distinção empreendida nas denominações atribuídas aos juros de serem eles remuneratórios, moratórios, compensatórios, inibitórios, retributivo, de gozo, de aprazamento ou qualquer outra não identifica nenhum elemento próprio de sua essência jurídica. Antes, correspondem a elementos extrínsecos à mesma, residentes na teleologia de sua cobrança. São, pois, fatores heterônimos à sua concepção jurídica, servindo tão-somente ao seu discurso justificatório.

São os juros frutos civis do capital, segundo é amplamente consabido. Originam-se eles da produtividade e da rentabilidade potenciais do capital. Esse, o capital, é apto a gerar mais capital acaso utilizado a tanto. Por conta disso, o uso ou a retenção do capital de alguém por outrem, tolhe esse alguém de empregar seu capital, gerando-lhe renda a ser incorporada ao seu patrimônio, ao passo que permite aquele outro que o retém a gerar para si os frutos correspondentes a esta parcela de capital. Em contrapartida, aquele que subtrai tal uso do capital de seu proprietário lícito, retendo-o consigo, ainda que seja por ato meramente contratual, jaz jungido a lhe transferir os rendimentos que este capital produz. Assim, são os frutos apenas desse capital que cristalizam a essência do juro.

Tampouco se deve confundir os próprios juros com sua respectiva taxa. Essa somente traduz o índice matemático, geralmente expresso em percentual ou em mero valor acrescido e embutido na parcela do capital a restituir. Seria, pois, uma razão, um numerário,



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20/10/04
VISTO

2º CC-MF
FI.

mesmo que consignado sob modos de cálculo diversos, enquanto os juros são o próprio *quid* que essa expressão matemática traduz, em termos de acréscimos potencializados ao capital.

Os predicativos de moratório, remuneratório, compensatório, etc., a par da contigente variação doutrinária no manuseio da denominação, espelham a *causa efficiens* usada para embasar a obrigação do pagamento dos juros. Seriam o porquê de se dever pagá-los. São, com isso, conforme acima antecipado, elementos estranhos à essência da coisa. Como são alienígenas à coisa, não podem ser empregados para sua definição. A sua vez, como são impróprios à sua definição, são absolutamente imprestáveis à sua identificação, podendo sim identificar a razão inspirante daquela obrigação de se dever os juros, mas não estes propriamente ditos. O cerne de sua essência é o de serem frutos civis do capital, sendo, pois, este o componente que se revela como uma constante identificadora dos juros ubliquamente.

Outro não é o entendimento consolidado na doutrina, a respeito da jaez dos juros, invariavelmente:

*"Os juros são os frutos civis, constituídos por coisas fungíveis, que representam o rendimento de uma obrigação de capital. São, por outras palavras, a compensação que o obrigado deve pela utilização temporária de certo capital, sendo o seu montante em regra previamente determinado como uma fração do capital correspondente ao tempo da sua utilização (Antunes Varela. Das Obrigações em Geral. Vol I. 10ª ed. Coimbra: Almedina, 2000, pg. 870, com grifos do original)."*

Assim, pelo fato de que tanto nas hipóteses de serem devidos por ocasião da mora quanto nas de remuneração de empréstimos de capital ou ainda nas de recomposição de um dano, os juros conservam e mantém a mesma natureza identificadora. Pouco importa que sejam eles devidos para recompensar um capital imobilizado ou disponibilizado a outrem ou para compensar os frutos que aquele capital podia ter rendido ao seu dono se tivesse sido entregue no termo devido, pois conservam eles a mesma feição, sendo todos elementos congêneres, em relação a sua natureza, somente se modificando o fator teleológico do dever de seu pagamento, que não o integra evidentemente.

Em virtude disso, no âmbito da tributação como o aqui divisado, a predicação "moratória" apenas identifica a causa obrigatorial dos juros, mas não eles próprios. Eles conservam-se com a idêntica natureza e feição dos assim chamados "juros remuneratórios" por **impropriedade técnico-lingüística**. Em função disso, os juros aqui cobrados continuam a ser frutos ou rendimentos do capital, bem como o motivo que embasa sua cobrança remanesce sendo o moratório, apenas havendo emprego de índice, ou seja, expressão matemática quantificadora dos juros, em caráter flutuante, ao invés de fixo, o que não afronta nenhuma norma vigorante, antes faz cumprir várias, conforme acima elencadas.

O índice matemático configura apenas a taxa dos juros, não o juro em si. Esse, como já demonstrado, constitui o rendimento do capital, ao passo que a taxa emerge unicamente como o elemento de quantificação da obrigação, cujo aspecto material remanesce sendo o de pagar os juros, vale dizer, os frutos civis do capital. Juros esses que apenas têm sua extensão



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20.11.2004
<i>[Assinatura]</i>
VISTC

2º CC-MF  
Fl.

(*rectius* montante, tratando-se de obrigação pecuniária) determinada, ou determinável, pela taxa, mas não vem a ser ela, ou então sequer se poderia estar a cogitar da mensuração de uma coisa por outra, como ocorre aqui. Não se deve, nem se pode, pois, confundir e amalgamar os juros com a taxa dos juros.

Bastante precisa nesse sentido é a preleção de Letácio Jansen, a propósito:

*"Na linguagem corrente, a taxa e os juros muitas vezes se confundem: diz-se, por exemplo, que a taxa é periódica, de curto ou longo prazo, ou que é limitada, quando se quer dizer que os juros são periódicos, de curto ou longo prazo, ou que são limitados. Juridicamente, porém, não se devem confundir as noções de taxa e de juros. (Panorama dos Juros no Direito Brasileiro. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2002, pg 31)."*

Pode-se, pois, alcançar, enfim, o arremate, sem laivos de dúvidas, de que a Taxa SELIC obedece à devida legalidade, não havendo constitucionalidade qualquer nela, à similitude da TRD, nesses aspectos levantados, de maneira a inocorrer vício que desautorize sua aplicação, sendo, pelo contrário, essa imperiosa, como necessidade de respeito aos preceitos legais vigentes disciplinadores da matéria.

De idêntica forma já se manifestou, a propósito, a Subprocuradoria Geral da República, nos autos do R. Esp. 215881/PR:

*"Como se constata, o SELIC obedeceu ao princípio da legalidade e da anterioridade fundamentais à criação de qualquer imposto, taxa ou contribuição, tornando-se exigível a partir de 1.1.1996. E, criado por lei e observada a sua anterioridade. O SELIC não é constitucional como se pretende no incidente. Tampouco o argumento de superação do percentual de juros instituído no CTN o torna constitucional, quando muito poderia ser uma ilegalidade, o que também não ocorre porque se admite a elevação desse percentual no próprio Código."*

No mérito, portanto, mais do que incontendível troveja ser a total improcedência das alegações da recorrente, relativas à utilização da Taxa SELIC como índice de juros de mora, não se impondo outra alternativa além daquela de as refutar de pronto.

Conforme determinação legal, adota-se o percentual estabelecido na lei como juros de mora. Em sendo a atividade de fiscalização plenamente vinculada, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, nos termos do art. 142 do CTN:

*"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível." //*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20 / 10 / 04
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."*

Diante do exposto, rejeito a prejudicial de decadência e dou provimento parcial ao recurso interposto, para afastar os juros moratórios nos períodos de novembro/2000 a junho/2001, em virtude dos depósitos judiciais do montante integral da exação, nos termos deste voto.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2004

NAYRA BASTOS MANATTA M



Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 20 / 10 / 04
NSYC

2º CC-MF  
FI.

VOTO DA CONSELHEIRA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA  
RELATORA-DESIGNADA

Reporto-me ao relatório de lavra da ilustre Conselheira Nayra Bastos Manatta.

Trata a presente controvérsia de lançamento cujo objeto é a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, sendo que pende litígio apenas sobre a aferição do prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, ponto sobre o qual recai a divergência surgida neste Colegiado.

Entende a ilustre relatora que devem ser aplicados à espécie os mandamentos veiculados pelo artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, ao determinar que o prazo decadencial deve ser de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído.

Embora a tese tenha sido brilhantemente exposta, *concessa vénia*, ouso discordar de tal posicionamento, no que sou seguida pela maioria dos meus pares.

A nosso ver, as determinações do inciso I do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, não se aplicam à espécie, vez que, aquele dispositivo legal refere-se ao direito de a seguridade social apurar e constituir seus créditos, sendo que o título VI da mesma norma dispõe sobre as fontes de financiamento da seguridade social e enumera as contribuições a que estão obrigados a União, o segurado e as empresas. Dentre as contribuições a cargo da empresa estão enumeradas a contribuição para o FINSOCIAL (Decreto-Lei nº 1.940, de 1982) e a Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL – (Lei nº 8.034, de 1990), não havendo qualquer referência à contribuição para o PIS. Assim, não incluída a contribuição para o PIS naquelas enumeradas pela Lei nº 8.212, de 1991, pode-se inferir que o legislador pretendeu dar tratamento distinto a esta contribuição, sendo que o artigo 45 daquela lei apenas alcança a constituição de créditos provenientes das contribuições elencadas no seu artigo 23, não havendo como estender sua aplicação à contribuição para o PIS, vez que a decadência, por se tratar de prazo extintivo da constituição do crédito tributário, necessita de expressa previsão legal, não podendo ser presumida.

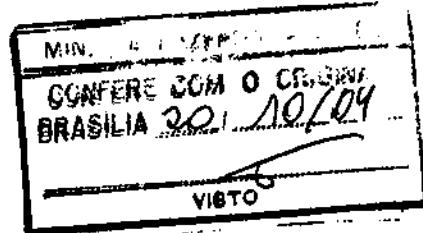
Destarte, devem ser observadas na espécie as determinações do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, de que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

É pacificado tratar a contribuição para o PIS de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação. *Ex vi* do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

*"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".*

No direito tributário brasileiro, tem-se verificado que dificilmente sobredita homologação se dá de forma expressa, sendo mais comum que o procedimento do contribuinte seja o único que se verifica, sobressaindo-se a figura da "homologação tácita".

A antecipação do pagamento é situação determinante para a análise da decadência do direito de lançar o crédito tributário, posição que tem sido manifestada reiteradamente pelo Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que as deliberações do artigo 173, I, do CTN, antes citado, devem ser interpretadas em conjunto com o artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

Entretanto, deixando o sujeito passivo de efetuar o pagamento, entende aquela Corte que deve ser observado o prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a Fazenda Pública poderia efetuar o lançamento.

O posicionamento do Superior Tribunal de Justiça evidencia-se no julgamento do Recurso Especial nº 58.918-5/RJ, que teve como Relator o Ministro Humberto Gomes de Barros, como também no julgamento do Recurso Especial nº 199560/SP, DJU 26/04/1999, tendo como Relator o Ministro Ari Pargendler, cujas ementas a seguir transcrevemos:

Recurso Especial nº 58.918-5/RJ, (95/0001216-2)

*"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PRAZO (CTN, ART. 173).*

*I – O art. 173, I, do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu art. 150, § 4º.*

*II – O termo inicial da decadência prevista no art. 173, I, do CTN, não é a data em que ocorreu o fato gerador.*

*III – A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorreu depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, art. 150, § 4º).*

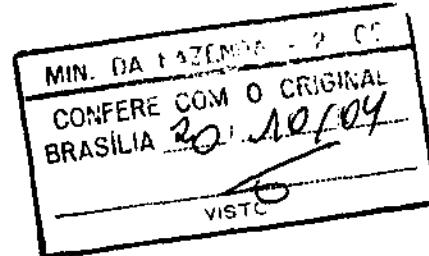
*IV – Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º de janeiro de 1985." (grifamos)*

Recurso Especial nº 199560/SP, (98/0098482-8)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409



2º CC-MF  
FL

*"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional."*

Neste ponto, cabe ressaltar a posição manifestada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, que corrobora o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, como no julgamento do Acórdão CSRF/02-01.0004, sendo que a síntese do posicionamento daquela corte administrativa encontra-se na ementa a seguir transcrita:

*"PIS – DECADÊNCIA – A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário, nos casos em que houve a antecipação do pagamento, ocorre após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. O prazo decadencial de dez anos a que se refere o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 apenas alcança a constituição dos créditos provenientes das contribuições elencadas no artigo 23 dessa lei, não havendo como estender sua aplicação à contribuição ao PIS. A decadência, por se tratar de prazo extintivo, necessita de expressa previsão legal, não podendo ser presumida."*

Também quanto ao prazo estipulado no artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052, de 1983, é pacífico neste Colegiado, o que foi ratificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, tratar-se tal norma de regra que estabelece o dever de guarda de documentos por dez anos, e não de prazo decadencial. No entender daquela corte, a imposição se faz de forma coerente com o prazo estipulado no artigo 10 do mesmo decreto-lei, que trata de prescrição, face à necessidade de cobrança do débito dentro daquele prazo.

O período reclamado pela recorrente em que estaria decaído o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário corresponde aos meses de julho, agosto e setembro do ano de 1996.

**Conforme consta do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, à fl. 102, "foram objeto de autuação os valores recolhidos a menor da contribuição para o PIS, nos períodos de apuração compreendidos entre julho e dezembro de 1996", o que demonstra que foram efetuados recolhimentos, embora menores que os devidos, referentes ao período em que a recorrente argumenta ter ocorrido a decadência do lançamento.**

Nesse passo, o lapso temporal a ser observado deve ser aquele que se refere aos casos de ocorrência de pagamentos, em que será aplicável a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

X /



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.007199/2001-53  
Recurso nº : 123.723  
Acórdão nº : 202-15.409

MIN. L.
CONFERE COM
BRASÍLIA 201/10/04
VISTO

2º CC-MF
FI.

Na esteira das decisões do STJ e da CSRF/MF, para os meses de julho a setembro de 1996, o prazo decadencial encerrou-se em setembro de 2001, e, como o sujeito passivo tomou conhecimento da exação em 04 de outubro de 2001, os lançamentos referentes a tais períodos foram atingidos pela decadência, o que implica a extinção do crédito tributário correspondente, de acordo com o artigo 156, V, do Código Tributário Nacional.

Com essas considerações, voto pelo acolhimento do pedido para reconhecer a decadência.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2004

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA //