



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

CSRF
Fl.

01

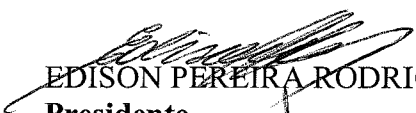
Processo nº : 11030.001137/95-11
Recurso nº : RP/202-114.192
Matéria : PIS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SOCIEDADE EDUCACIONAL GARRA LTDA.
Recorrida : 2ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 11 de novembro de 2003
Acórdão : CSRF/02-01.507

PIS - DECADÊNCIA. Por ter natureza tributária, aplica-se ao PIS a regra do CTN aplicada ao lançamento da espécie por homologação preceituada no § 4º do artigo 150 do CTN.

Recurso do Procurador negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela
FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora), Henrique Pinheiro Torres e Otacílio Dantas Cartaxo. Designado o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer para redigir o voto vencedor.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
Presidente


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER
Relator - Designado

FORMALIZADO EM: 04 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Eduardo da Rocha Schmidt, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Processo nº : 11030.001137/95-11
Acórdão : CSRF/02-01.507
Recurso nº : RP/202-114.192
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Examina-se recurso especial, formulado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra decisão do Segundo Conselho de Contribuintes que, através de Embargos de Declaração no Acórdão nº 202-13.148, de 03 de dezembro de 2002 (fls. 206/211), deu provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente, cuja ementa se transcreve:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – ERRO – PRAZO RECURSAL – Procedente é o recurso de embargos de declaração e o pleito de retificação do acórdão embargado, quando se verifica, expressamente, erro na contagem do prazo de 30 (trinta) dias para a interposição de Recurso Voluntário (art. 33 do PAF). Acolhidos os embargos para conhecer do recurso interposto e retificar o Acórdão nº 202-13.148, cuja ementa passa ater o seguinte teor:

“PIS – DECADÊNCIA – Decai em cinco anos, na modalidade de lançamento de ofício, o direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetivado. Os lançamentos feitos após esse prazo de cinco anos são nulos.

Recurso ao qual se dá provimento.””

Conforme evidenciam os elementos constitutivos do presente processo, trata-se de exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Repique, relativa aos períodos de dezembro de 1990 e 1991, e janeiro de 1992 a dezembro de 1993, exigência consubstanciada em Auto de Infração lavrado em 25/11/1999.

Tendo o Colegiado da 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes decidido dar provimento ao recurso voluntário, a Procuradoria da Fazenda Nacional, por não concordar com a decisão proferida em segunda instância administrativa, interpôs Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria nº 55/98), especificamente quanto à decadência do PIS.

Através do Despacho nº 202-0.027 (fls. 229/230), o Presidente da 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, recebeu o recurso interposto pelo Representante da Fazenda Nacional, tendo em vista a presença dos requisitos exigidos no Regimento Interno: decisão não-unânime, tempestividade e demonstração da contrariedade à Lei.

Processo nº : 11030.001137/95-11
Acórdão : CSRF/02-01.507

Encaminhados os autos à Delegacia da Receita Federal em Passo Fundo foi solicitado ao contribuinte a apresentação de contra-razões ao Recurso Especial.

Devidamente cientificado, o contribuinte oferece suas contra-razões ao Recurso Especial do Sr. Procurador da Fazenda Nacional (fls. 235/237), onde defende a manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.



Processo nº : 11030.001137/95-11
Acórdão : CSRF/02-01.507

VOTO VENCIDO

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, Relatora:

Há que se reconhecer, de início, as inúmeras divergências doutrinárias e jurisprudenciais que hoje cercam a espinhosa matéria da decadência no âmbito do Direito Tributário. Com efeito, poucos são os institutos jurídicos a merecer, neste ramo do direito, tão grandes dissensões. Justificável é, portanto, e até mesmo previsível, o quadro que hoje se tem: teses de variada ordem, suscitadas, não raramente, a partir de diferenciados ângulos de visualização, conduzem a diferenciadas soluções, transferindo ao sistema uma aparente incongruência exegetica.

Tratando-se de contribuição sujeita a lançamento por homologação, o prazo para extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito é definido pelo CTN, art. 150, § 4º, que, via de regra, o fixa em 5 anos, *verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação,

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será 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.”(Grifou-se)

Como se vê, o próprio CTN - que foi recepcionado como lei complementar pela CF/1988 –, ao fixar o prazo decadencial de cinco anos para as exações submetidas a lançamento por homologação, expressamente ressalva aqueles casos em que o legislador ordinário entender de adotar prazos diferenciados. Assim, havendo prazo específico definido em lei ordinária, vale este; em não existindo, vale a regra geral do CTN.

Posteriormente, em consonância com as determinações da Constituição Federal de 1988 acerca da Seguridade Social, foi editada a Lei nº 8.212, de 24 de abril de 1991, dispondo sobre sua organização e estabelecendo, quanto ao prazo de decadência de suas contribuições, que:

“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 - (...).”

1



Processo nº : 11030.001137/95-11

Acórdão : CSRF/02-01.507

Colocamo-nos de acordo, no que concerne ao alcance das normas gerais tributárias veiculadas pela lei complementar, com o esforço de síntese empreendido por ROQUE ANTONIO CARRAZZA: a constituição concedeu que o legislador complementar “...de duas, uma: ou dispusesse sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes, ou regulasse as limitações constitucionais ao exercício da competência tributária... a lei complementar em exame só poderá veicular normas gerais em matéria de legislação tributária, as quais ou disporão sobre conflitos de competência, em matéria tributária, ou regularão ‘as limitações constitucionais ao poder de tributar’”¹. Convergente é a síntese de PAULO DE BARROS CARVALHO: “...**normas gerais de direito tributário**... são aquelas que dispõem sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar... Pode o legislador complementar... definir um tributo e suas espécies ? Sim, desde que seja para dispor sobre conflitos de competência... E quanto à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários ? Igualmente, na condição de satisfazer àquela finalidade primordial”². Em idêntico sentido, MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES³.

De conformidade com tal amplitude das normas gerais em matéria de legislação tributária, resulta óbvio que **não as integram aquelas normas do CTN que especificam os prazos decadenciais**, desde que não vocacionadas para dispor sobre conflitos de competência e muito menos para regular limitações constitucionais ao poder de tributar. É o que também conclui respeitável doutrina: “...a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar” (ROQUE ANTONIO CARRAZZA⁴); “...tratar de prazo prescricional e decadencial não é função atinente à norma geral... A lei ordinária é veículo próprio para disciplinar a matéria...” (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES⁵); “...prescrição e decadência podem perfeitamente ser disciplinadas por lei ordinária da pessoa política competente...” (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES⁶). Na mesma linha seguem ainda WAGNER BALERA⁷ e VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA⁸.



¹ Curso..., op. cit., p. 754-755.

² Curso..., op. cit., p. 208-209.

³ Normas..., op. cit., p. 105 e 107.

⁴ Curso..., op. cit., p. 767.

⁵ Normas..., op. cit., p. 111.

⁶ COFINS – Contribuição Social sobre o Faturamento – L. C. 70/91, São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 113.

⁷ Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), Contribuições Sociais – Questões Polêmicas, São Paulo, Dialética, 1995, p. 96 e 100-102.

⁸ Normas Gerais em Matéria de Legislação Tributária: Prescrição e Decadência, Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, nº 22, nov. 1994, p. 450.

Processo nº : 11030.001137/95-11
Acórdão : CSRF/02-01.507

Também não pertence ao conjunto das normas gerais tributárias aquela referida no CTN, artigo 150, § 4º: **“Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos...”** Trata-se aqui, é claro, de lei ordinária da pessoa competente em relação ao tributo sujeito a essa modalidade de lançamento. É o magistério coerente de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, debruçado sobre esse dispositivo: “Lei, aí, é a lei ordinária da União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, dado que essa matéria se insere na competência legislativa das pessoas constitucionais”⁹.

Enfim, **todas as normas que dizem com os prazos decadenciais**, bem assim aquelas relativas aos prazos de prescrição, **constantes do CTN, ostentam o “status” de lei ordinária**. Por todos, a voz respeitável de GERALDO ATALIBA, quando versava tais normas, ao prefaciá-las sobre o tema: “As regras contidas no CTN, a nosso ver, **data venia**, são típicas de lei ordinária federal. Tais normas são simplesmente leis federais e não nacionais. Com isso, não obrigam Estados e Municípios. Só a União”¹⁰.

Ora, uma vez que os prazos de caducidade do CTN configuram regras de caráter ordinário, inclusive aquele do artigo 150, § 4º, a Lei nº 8.212/91 pode perfeitamente desempenhar o papel daquela lei, ali referida, que fixou um prazo à homologação diverso do previsto no código, exatamente no sentido da ressalva nele contida. Na verdade, **a Lei nº 8.212/91 pode não só fixar um prazo diverso para a decadência nos tributos lançados por homologação**, com base no permissivo do artigo 150, § 4º, **como também pode certamente alterar o prazo decadencial em relação às outras modalidades de lançamento**, uma vez que o CTN, no particular, tem eficácia de lei ordinária. **Foi o que ela fez**, no seu artigo 45, estabelecendo novo período de decadência para as Contribuições destinadas à Seguridade Social em geral, tanto para as hipóteses de lançamento por homologação quanto para as de lançamento de ofício. Aqui a questão fica resolvida pelo critério cronológico para a solução de antinomias no direito interno: *“lex posterior derogat legi priori”* (MARIA HELENA DINIZ)¹¹.

Eis que **em relação à caducidade nas Contribuições Sociais para a Seguridade Social**, incluindo o PIS, **o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, posterior, prevalece sobre o artigo 150, § 4º e 173 do CTN, anterior, alterando-lhes o lapso temporal** (de cinco para dez anos) e **o termo inicial** (da data do fato jurídico tributário – lançamento por homologação – ou do



⁹ **Lançamento Tributário**, 2.ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 395.

¹⁰ Prefácio, in EDYLCÉA TAVARES NOGUEIRA DE PAULA, **Prescrição e Decadência do Direito Tributário Brasileiro**, São Paulo, RT, 1983, p. VIII.

¹¹ **Conflito de Normas**, São Paulo, Saraiva, 1987, p. 39-40.

Processo nº : 11030.001137/95-11

Acórdão : CSRF/02-01.507

primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – lançamento de ofício – para esta última data, sempre, tanto no lançamento por homologação quanto no lançamento direto).

É a conclusão a que chega a **boa doutrina**, a saber:

“O prazo decadencial vigente, pois, é de dez anos” (WAGNER BALERA ¹²);

“...no que tange às contribuições para o custeio da Seguridade Social o prazo prescricional e decadencial é o estabelecido na Lei 8212/91, de 10 anos” (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES ¹³);

“Portanto, é perfeitamente possível que uma pessoa política legisle ordinariamente sobre prescrição e decadência em assuntos de sua competência, como fez a União pela Lei 8.212/91, em seus artigos 45 e 46... como fez a União no caso das Contribuições Sociais, aumentando de cinco para dez anos o referido prazo” (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES ¹⁴);

“...entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das ‘contribuições previdenciárias’ são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46, da Lei 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade” (ROQUE ANTONIO CARRAZZA ¹⁵).”

Com essas considerações, voto no sentido de conhecer do recurso do procurador e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões – DF, 11 de novembro de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
RELATORA

¹² Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, *op. cit.*, p. 102.

¹³ Normas..., p. 111.

¹⁴ COFINS..., *op. cit.*, p. 112 e 113.

¹⁵ Curso..., *op. cit.*, p. 767.

Processo nº : 11030.001137/95-11
Acórdão : CSRF/02-01.507

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, Relator-Designado:

A dissidência, no presente processo, cinge-se à contagem do prazo decadencial para o efeito de possibilitar o lançamento do PIS. Neste momento rendo minhas homenagens aos ilustres membros desta Câmara Superior, com destaque à Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, que de mim divergem quanto ao mote propalado.

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

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

Neste pé, portanto, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito, nos casos de lançamento por homologação, deve ser exercido antes que o mesmo seja **definitivamente** extinto.

Incumbe agora contrapor o argumento defendido pela nobre relatora do processo, eminente Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, de aplicar o prazo de 10 anos contados nos termos da regra contida no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, cujo teor reproduzo:

“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 do crédito anteriormente efetuada.

Parágrafo único. A Seguridade Social nunca perde o direito de constituir créditos provenientes de importâncias descontadas dos segurados ou de terceiros ou decorrentes da prática de crimes previstos na alínea “j” do artigo 95 desta Lei.”

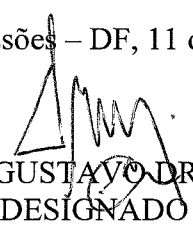
Processo nº : 11030.001137/95-11
Acórdão : CSRF/02-01.507

Tenho defendido que as regras instituídas pela Lei onde se encontra albergada a norma transcrita, subsume-se a definir as contribuições nela ilustradas, não se incluindo aí a contribuição advinda do Programa de Integração Social (PIS). Esta é a inteligência da combinação de seus artigos 11, Parágrafo único, alínea “d” e 23, seus incisos e parágrafos.

Frente ao exposto e reiterando as minhas homenagens à ilustre Conselheira Josefa e seus pares que ao seu entendimento aderem, voto, nesta parte conflituosa do julgamento, pelo improvimento do recurso do ilustre Procurador da Fazenda Nacional, para reconhecer que ao PIS aplica-se o prazo decadencial do artigo 150, § 4º do CTN.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, 11 de novembro de 2003.


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER
RELATOR-DESIGNADO