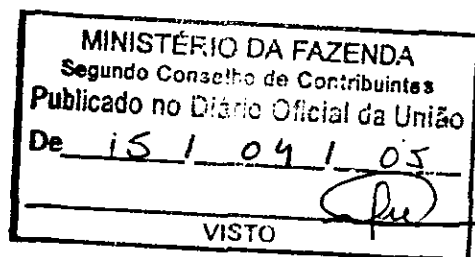




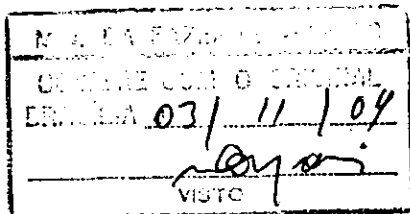
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : BASSANI S/A COMÉRCIO DE VEÍCULOS
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS



NORMAS PROCESSUAIS - LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS. O prazo decadencial para lançamento da contribuição para o PIS é de cinco anos, nos termos do CTN, e não nos termos da Lei nº 8.212/91.

MEDIDA JUDICIAL - A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito das matérias litigadas no processo judicial, deve, contudo, o processo administrativo ter prosseguimento normal no que se relaciona aos pedidos que lá não constituíram lide.

PIS - BASE DE CÁLCULO - A norma do parágrafo único do art. 6º da LC nº 07/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

CONSTITUCIONALIDADE - Não compete à instância administrativa, cuja atividade é plenamente vinculada, manifestar sobre a eventual natureza confiscatória de penalidade, assim como acerca da imprestabilidade da Taxa SELIC como juros moratórios, já que deve obediência às respectivas leis de regência.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **BASSANI S/A COMÉRCIO DE VEÍCULOS.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

I) por maioria de votos, em acolher a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro (Relator), Nayra Bastos Manatta e Henrique Pinheiro Torres. Designado o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar para redigir o acórdão. II) por unanimidade de votos: a) em não conhecer do recurso, na parte objeto de ação judicial; e b) em dar provimento parcial ao recurso, na parte diferenciada, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

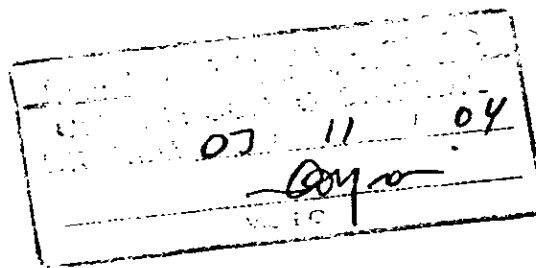
Gustavo Kelly Alencar
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

Recorrente : BASSANI S/A COMÉRCIO DE VEÍCULOS.

RELATÓRIO

Trata o processo de Auto de Infração, lavrado em 28/04/2000, acusando insuficiência de recolhimento da contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, referente a períodos de apuração compreendidos entre 09/1990 a 12/1999 (fls. 153/203).

Inconformada, a contribuinte apresentou a tempestiva Impugnação de fls. 207/221, alegando, conforme resumo da decisão recorrida, que:

- "1. em preliminar, alega a impugnante a decadência do direito da Fazenda Pública lançar o PIS referente aos fatos geradores correspondentes aos períodos de apuração ocorridos há mais de cinco anos, visto que não tendo sido homologados expressamente no prazo previsto, ocorreu a homologação tácita, decaindo o direito de cobrança de tais créditos;*
- 2. a autuação é absurda, visto que há sentença judicial reconhecendo o direito de compensar os valores recolhidos a maior, que tem validade desde a concessão da tutela antecipada, devendo tal sentença ser cumprida;*
- 3. as alterações introduzidas na cobrança do PIS por meio dos Decretos-lei nº 2.445, e nº 2.449, ambos de 1988 foram reconhecidas como sendo inconstitucionais, assim sendo, o PIS é devido pela alíquota de 0,5% até fevereiro de 1996 e de 0,65% a partir de março de 1996, calculado sobre o faturamento do sexto mês anterior, nos termos da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970;*
- 4. tendo promovido recolhimentos do PIS a maior, a contribuinte tem direito de compensar tais recolhimento com débitos do próprio PIS, de acordo com o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;*
- 5. os juros cobrados nos autos são indevidos, pois não se admite a cobrança de juros em desacordo com o § 3º do art. 192 da atual Constituição Federal;*
- 6. a impugnante tem certeza que deve ser aplicada a equidade para eliminação da multa, visto que agiu protegida por sentença judicial, sendo indevida a multa, por ultrapassar o limite legal, visto ter sido decidido pelo Poder Judiciário que todos os valores recolhidos indevidamente, corrigidos monetariamente, são compensáveis.*

Ao final, requer que:

- 1. sejam acolhidas as preliminares de decadência e prescrição;*

//

2



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

02 11 04
Rogério

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

2. *seja julgado insubsistente o lançamento;*
3. *o processo baixe em diligência para serem considerados todos os valores pagos indevidamente a título de PIS pela observância dos Decretos-lei nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988;*
4. *alternativamente, seja determinada a suspensão do feito até o retorno dos autos do processo judicial para apuração do valor a ser compensado; e*
5. *se não forem acolhidos os pedidos anteriores, que não sejam aplicadas multas, juros ou correção monetária."*

A autoridade monocrática julgou procedente a ação fiscal, nos termos da Decisão de fls. 268/273, cuja ementa se transcreve:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Periodo de apuração: 01/09/1990 a 31/12/1999

Ementa: PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

O direito de lançar o PIS decai em dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

PRELIMINAR. CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar questões que envolvam a legalidade ou a constitucionalidade de atos legais.

DECISÕES JUDICIAIS. PREVALÊNCIA SOBRE A ESFERA ADMINISTRATIVA.

As decisões do Poder Judiciário prevalecem sobre o entendimento da esfera administrativa, assim, não há porque ser discutida na esfera administrativa a mesma matéria discutida em processo judicial.

MULTA DE OFÍCIO.

O lançamento de ofício por falta ou insuficiência de recolhimento deve ser acompanhado pela multa correspondente à modalidade de lançamento adotada.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Em tempo hábil e fazendo prova da observância do requisito de admissibilidade dos recursos voluntários (fls. 269/290), a Recorrente interpôs o recurso de fls. 243/265, no qual, além de reiterar os argumentos expendidos anteriormente, aduziu que na falta

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

03 11 04
ayair

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11070.000558/00-70

Recurso nº : 118.043

Acórdão nº : 202-14.868

de lei capaz de impor a correção monetária da base de cálculo do PIS, no regime semestral, é defeso a sua aplicação ao caso em tela, no período da LC nº 07/70 até o advento da MP nº 1.212/95.

É o relatório.

//

C



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

No que pertine à prejudicial de decadência, a tese de que o prazo para a constituição do crédito da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS é de 10 anos, a partir da data fixada para o seu recolhimento, *ex vi* do disposto no Decreto nº 2.052/83, não pode prosperar.

O Decreto-Lei nº 2.052, de 03/08/83, que regulou a cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta das contribuições para o Fundo de Participação PIS-PASEP, estabeleceu, em seu art. 3º, regras de guarda de documentos, a saber:

“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 anterior...”

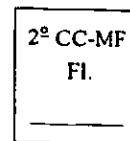
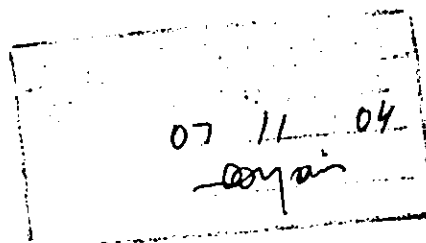
Este dispositivo estabelece o dever de os contribuintes conservarem, pelo prazo de dez anos, os documentos comprobatórios dos pagamentos e da apuração das bases de cálculo. O artigo 10 do mesmo Decreto, por sua vez, estatui prazo prescricional:

“Art. 10 – A ação para cobrança das contribuições devidas ao PIS e ao PASEP prescreverá no prazo de 10 anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento”. (g/n)

Da interpretação conjunta destes dois dispositivos não se vislumbra o prazo decadencial das referidas contribuições. O artigo 3º apenas estatui a guarda de documentos, imposição coerente com a necessidade de cobrança do débito dentro do prazo de prescrição previsto do artigo 10, não havendo razão para se inferir que se está diante da decadência e não da prescrição. A decadência, por se tratar de prazo extintivo, necessita de expressa previsão legal, não podendo ser presumida a partir da obrigação acessória de guarda de registros dos pagamentos.

Não obstante, modificando posição assumida em julgamentos precedentes, convenci-me que a decadência do direito de lançar a contribuição para o PIS está submetida ao disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, valendo-me dos seguintes argumentos pinçados do voto do ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, relator originário do Acórdão CSRF nº RD nº 203-0.360, que, por sua vez, se socorreu, como declarou, da aprofundada abordagem sobre o instituto da decadência, adotada pelos fiscais atuantes neste processo:

“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.



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

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.

Adverta-se, para logo, que a específica função da lei complementar tributária é em tudo e por tudo distinta da função básica da lei ordinária. Somente esta última 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.

(...)

*Coalescem, 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 a interrupção da prescrição e fixar regras a respeito do reinício do curso da prescrição.*



03/11/04
[assinatura]

Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

Todavia, será a lei de 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 Carrazza¹:

"... 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 das 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 prestigiá-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 tributária.

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 abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributária, 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 prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

¹ (curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13)



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

03 11 04
[assinatura]

Nesse sentido, os arts. 173 e 174, do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matérias reservadas 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 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 faturamento, que é uma das bases de financiamento da seguridade social, expressamente identificada no artigo 195, da CF/88. Portanto, a Lei 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 sujeitas 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 da técnica da



03 11 04
Cayoi

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

competência residual da União, a começar, para 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 extrema de dúvida de 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 8.212/91."

A propósito da tese de que o prazo de decadência para o PIS é de 10 anos, com fundamento na interpretação cumulativa dos preceitos insculpidos nos artigos 150, parágrafo 4º; e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (5+5), entendo-a inconsistente pelas mesmas razões realçadas na doutrina predominante a seu respeito, como bem sumariadas no tópico do Acórdão CSRF RD/201-0.328, que se segue:

"Análise doutrinária de alguns julgados do STJ.

Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ2 que reconheceram o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier 3, teceu importantes comentários, entendendo conterem "equivocos conceituais e imprecisões terminológicas. Em primeiro lugar, algumas decisões do STJ referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, parágrafo 4º do CTN, se refere à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Em segundo lugar, afirma que o lançamento se considera definitivo" depois de expressamente homologado ", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao " pagamento " e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142, CTN). Em terceiro lugar, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz ainda o mencionado doutrinador "Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento" poderia ter sido praticado "- com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento" poderia ter sido praticado "como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do

² Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma - STJ - Resp. 58.918 - 5/RJ

³ Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialética nº 27, pág 7/13.



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

03 11 04
[assinatura]

prazo do art. 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º."

Para o doutrinador Alberto Xavier ⁴, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas por aquela instância, envolvendo decadência "é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica." As decisões proferidas pelo STJ, são também juridicamente insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, parágrafo 4º aplica-se exclusivamente aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

O art. 150, parágrafo 4º, pressupõe um pagamento prévio, e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como dies a quo a data do pagamento, dado este que fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que se permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio - e daí que se alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como dies a quo não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado."

O disposto no parágrafo 4º, do artigo 150 do CTN, determina que se considera "definitivamente extinto o crédito" no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, não há como acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar definitivamente extinto o crédito. "Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer a sua" ressurreição "no segundo." ⁵

Oportuno também as lições do doutrinador Luciano Amaro ⁶ - assim transcritas: "A norma do artigo 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado." Ora, o exercício em que o lançamento pode ser

⁴ Idem citação anterior.

⁵ Fábio Fanucchi em "A decadência e a prescrição em Direito Tributário" - Ed. Resenha Tributária, SP - 1976, pág 15/16.

⁶ - Em Direito Tributário Brasileiro - Ed. Saraiva - 1997 - pág. 385.



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

07 11 64
[Assinatura]

efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não no ano em que termina essa possibilidade".

Como muito bem salientado pelo ilustre relator "ad quo" o respeitável doutrinador Paulo De Barros Carvalho⁷ assim se manifestou sobre a matéria:

"Vale repisar que o objeto da homologação é a realização fática do pagamento, afirmado em termos precários, e tanto é assim que se mostra carente de um juízo valorativo que possa legitimá-lo perante o sistema positivo. Mas, sucede que a segurança das relações jurídicas não se compadece com a incerteza de uma atuosidade por parte da Administração Fazendária que os administrados não possam prever. De fato, não se compreenderia que ficassem eles, ad infinitum, ao sabor das possibilidades da ação administrativa, assistindo, passivamente, à deterioração de seus interesses, pelo fluxo inexorável do tempo. Por isso, como garantia da firmeza e segurança das relações do direito, prescreve a legislação um prazo determinado para que o Poder público exerça as suas prerrogativas homologatórias, findo o qual os pagamentos antecipados serão tidos por homologados, por força de um comportamento omissivo do titular do direito subjetivo ao tributo. O silêncio do fisco, prolongado no intervalo de 5 (cinco) anos, faz surgir um fato jurídico sobremodo relevante, na medida que produz a homologação tácita ou a homologação ficta. Este o inteiro teor do parágrafo 4º, do já mencionado artigo 150, do CTN, lembrando apenas que o termo inicial desse intervalo é a ocorrência do fato gerador, marco que poderia desviar nossa atenção do enunciado segundo o qual aquilo que se homologa é o pagamento antecipado e não o fato jurídico tributário ou a série de atos praticados pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Conta-se lapso de 5 (cinco) anos, a partir do momento em que ocorreu o fato gerador. Findo o referido trato de tempo, os pagamentos antecipados porventura promovidos dar-se-ão por homologados, na forma do artigo 150 do CTN. Observa-se que o prazo apontado não é de decadência ou de prescrição, pois entendendo existir, para a Fazenda, o direito de exercer tacitamente seus deveres homologatórios, manifestando, quando assim consultar seus interesses, a faculdade de manter-se quieta, omitindo-se. A oportunidade é boa para estabelecermos uma diferença importante: o espaço de tempo que a Administração dispõe para lavrar o lançamento, nos casos de tributos por homologação é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (prazo de decadência). Dentro desse período, os agentes públicos poderão tanto homologar os pagamentos, quanto constituir os créditos de tributos não pagos antecipadamente. Por outro lado, nos casos de comportamento omissivo da Administração, decorridos cinco anos do fato gerador sucederá o fato da decadência com relação aos pagamentos antecipados que não foram regularmente promovidos,

⁷ publicado no Repertório de Jurisprudência da IOB, Caderno 1, da 1ª quinzena de fevereiro de 1997, págs. 70 e 77.



07 11 04
[assinatura]

Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

ao mesmo tempo em que operará a homologação tácita com relação aos pagamentos antecipados que tiverem sido concretamente efetivados. Enquanto o fato jurídico da decadência determina a perda do direito de efetuar o lançamento, o fato jurídico da homologação tácita consubstancia a própria realização do direito de homologar, se bem que por meio de um comportamento omissivo."

Na verdade, s.m.j o STJ já vem admitindo outro entendimento para a matéria, quando, da análise dos Embargos de Divergência em Resp 101.407-SP (DJ de 8/05/2000), deixa de mencionar a forma de contagem do prazo (5 + 5)."

Passando agora à análise em concreto do caso em exame, que compreende períodos de apuração encerrados entre 30/09/1990 e 31/12/1999, considerando que a ciência do lançamento se deu em 28/04/2000, verifica-se que o prazo decadencial estabelecido pela Lei nº 8.212/91, vigente a partir da data de sua publicação em 25/07/91, assegura a validade do lançamento no que concerne aos fatos geradores encerrados a partir de 31/07/91.

Assim, na falta de legislação específica sobre a matéria, no que concerne aos fatos geradores encerrados antes de 30/06/1991, e havendo o Supremo Tribunal Federal reconhecido, reiterada vezes, a natureza tributária da contribuição para o PIS, deve-se aplicar, nesse período, as disposições do Código Tributário Nacional relativas à decadência.

O Código Tributário Nacional define nos artigos 147, 149 e 150 as três modalidades de lançamento: por declaração, de ofício e por homologação.

No que respeita à decadência, o Código concede tratamento distinto para cada modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no artigo 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no artigo 150. A distinção do Código no tratamento dessas modalidades deve-se ao maior ou menor conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade administrativa. Enquanto no lançamento por homologação a ocorrência do fato gerador é conhecida de imediato pela antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, no de ofício, o fato só vem a ser conhecido após a iniciativa do Fisco.

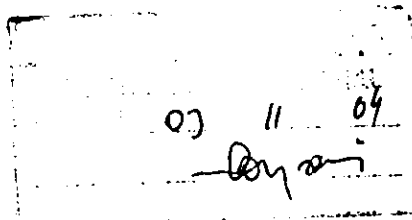
No caso em questão, verifica-se que houve recolhimento relativo aos períodos de apuração lançados, aplicando-se, portanto, a regra excepcional do artigo 150 do Código Tributário Nacional, em que está previsto o prazo de 05 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Assim sendo, é de se reconhecer decaída a exigência relativa aos períodos de apuração encerrados até 30/06/91.

Prosseguindo, a Recorrente protesta que foi autuada e multada com desconsideração da sentença judicial que norteou as compensações dos valores pagos indevidamente ao PIS, nos termos dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, com débitos do

//

f2



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

próprio PIS que realizou, com inclusão ainda de outras legislações que não foram mencionadas na sentença judicial. Reafirma o direito ao pagamento do PIS de acordo com a Lei Complementar nº 07/70, no período de 01/07/88 a 29/02/96, adotando-se o critério da "semestralidade", ou seja, que a contribuição incida sobre o valor histórico do faturamento do sexto mês anterior, procedendo-se os recolhimentos nos prazos e formas regulamentares, bem como a aplicação da alíquota de 0,50%.

Como prejudicial ao exame dessa matéria, se impõe a necessidade de apurar as questões versadas na ação judicial relacionada com a presente exigência, tendo em vista, inclusive, a decisão da autoridade singular de não apreciar a inexigibilidade do PIS, na forma dos malsinados decretos-leis e, conseqüentemente, o direito de compensar, corrigido na forma determinada na sentença, eventuais valores recolhidos a maior para o PIS, por considerar questões afetas à instância superior e autônoma do Poder Judiciário.

Dos autos se verifica que a Recorrente impetrou a Ação Ordinária nº 96.1402376-7 visando obter o reconhecimento, inclusive em sede de antecipação de tutela, do direito de efetuar a compensação, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91, dos valores pagos indevidamente a título de PIS, em conseqüência das alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, com contribuições vincendas do próprio PIS, tendo em vista a reconhecida inconstitucionalidade daquelas alterações, argumentando que o PIS somente é devido pela alíquota de 0,5% até fevereiro/96 e 0,65% a contar de março de 96, sendo a base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior, nos termos da LC nº 07/70.

Em apertada síntese, a Recorrente obteve a antecipação de tutela para compensar os valores recolhidos a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, corrigidos monetariamente (Súmula nº 162 do STJ), com contribuições vincendas do próprio PIS, nos moldes do art. 66 da Lei nº 8.383/91, compensação essa sujeita à homologação pelo Fisco.

Por sua vez, a sentença de primeira instância reconhecendo, incidentalmente, a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, declarou o direito de efetuar a compensação, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91, após o trânsito em julgado da decisão, das parcelas recolhidas a maior em face dos diplomas legais anteriores àqueles decretos-leis, corrigidas monetariamente e com acréscimo de juros moratórios na forma ali determinada, com débitos correspondentes à períodos subseqüentes ao respectivo crédito, ressaltando o direito do Fisco de fiscalizar o correto cumprimento da decisão.

Na apreciação do reexame necessário, o TRF - 4ª Região seguiu a mesma linha da decisão de primeiro grau, incluindo os expurgos inflacionários contemplados nas Súmulas 32 e 37 daquele tribunal e a aplicação da Taxa SELIC (desde janeiro/96, afastada a UFIR).

Por aí se vê que, embora a recorrente na causa de pedir tenha suscitado o critério a ser considerado na apuração da base de cálculo do PIS, nos termos da LC nº 07/70 ("semestralidade"), e a alíquota que entendia vigente no período de 1974 a fevereiro/96 (0,5%), esses pedidos não foram apreciados nas sentenças acima sumariadas, ficando, portanto, "... livre à parte o direito de renová-lo(s) em outra ação, posto que nosso direito desconhece julgamento



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

07 11 04
[assinatura]

presumidos ou implícitos. Só as premissas do julgado é que se têm por decididas, nos termos do artigo 474⁸”.

Temos, pois, que nos próprios termos do ato administrativo invocado (ADN nº 03/96, item b), o processo administrativo deve ter prosseguimento normal no que se relaciona a essas matérias diferenciadas daquelas litigadas no processo judicial correlacionado, razão pela qual passo a examiná-las.

Acerca do critério da semestralidade, previsto no art. 3º, “b”, da Lei Complementar nº 07/70 e alterações posteriores, que não aquelas introduzidas pelos malfadados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, este Colegiado houve por bem submeter à posição do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais para admitir que a exação se dê considerando-se como base de cálculo da Contribuição para o PIS o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês, o que deve ser observado até os efeitos da edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, quando a base de cálculo passou a ser o faturamento do próprio mês. Observe-se que a Instrução Normativa SRF no 06, de 19 de janeiro de 2.000, em seu artigo 1º, determina que a constituição do crédito tributário baseado nas alterações da MP nº 1.212/95 apenas se dê a partir de 1º de março de 1996.

Assim decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do Acórdão CSRF/02-0.907, cuja síntese encontra-se na ementa a seguir transcrita:

“PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que” faturamento “representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior (sic).”

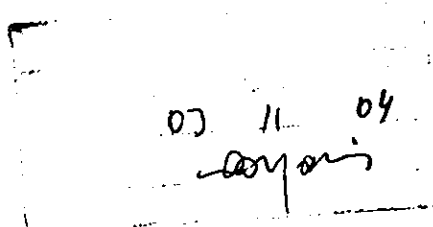
Quanto à alíquota a ser aplicada sobre essa base de cálculo, é extrema de dúvida que deve ser de 0,75%, tendo em vista o acréscimo de um adicional 0,25% à alíquota do PIS fixada pela Lei Complementar nº 07/70 (0,5%), a partir do exercício de 1976, determinado pela Lei Complementar nº 17/73.

No que concerne aos juros moratórios, sem nenhuma pertinência à alusão ao § 3º do art. 192 da CF, pois essa disposição, além de ainda não regulada em lei complementar, reporta-se exclusivamente às taxas de juros referidas a operações de crédito no âmbito do sistema financeiro nacional. Por outro lado, não há que se falar em cobrança indevida de juros moratórios com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, porque isso simplesmente não ocorreu nestes autos, como atesta, no particular, o enquadramento legal que compreende esse período.

⁸ Humberto Theodoro Júnior, *Curso de Direito Processual Civil*, 18ª ed., V. I, Forense, p. 537.



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868



Da mesma forma, não há que se falar em correção monetária da base de cálculo da contribuição, porquanto, além de constituir matéria preclusa, já que não agitada na impugnação, ocasião em que se instaura o litígio, não se verifica essa ocorrência nos autos, mesmo porque o Fisco constituiu a presente exigência sem adotar o critério da defasagem de seis meses entre o fato gerador e a base de cálculo.

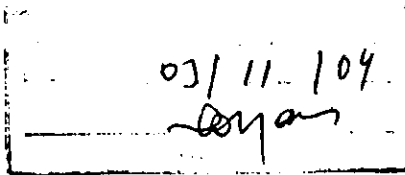
Finalmente, no que respeita à multa de ofício, em primeiro lugar, importa gisar que amparo judicial obtido pela Recorrente nas ações acima descritas, ressaltou o direito do Fisco de exigir de ofício as parcelas compensadas de forma indevidas, que é a hipótese dos autos. Assim, ao fim e ao cabo, a multa de ofício só incidirá sobre aquelas parcelas da exigência que não foram quitadas pelo pagamento ou compensação, segundo os critérios promanados da ação judicial correlacionada e os aqui complementarmente decididos, respeitantes às matérias que não compuseram a lide judicial.

No mais, os argumentos deduzidos acerca da ilegalidade da pena aplicada, por se mostrar confiscatória, esbarram no texto expresso do ato legal que a comina ou enveredam nos meandros de sua constitucionalidade, ao argüir a violação de princípios constitucionais, o que constitui matéria estranha à esfera administrativa.

Isto posto, não tomo conhecimento do recurso na parte objeto de medida judicial e, quanto à matéria diferenciada, voto pelo provimento parcial ao recurso para reconhecer decaída a exigência relativa aos períodos de apuração encerrados até 30/06/91, bem como considerar o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência de cada um dos fatos geradores ocorridos até março de 1996 (exclusive), considerados neste lançamento, como a respectiva base de cálculo.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003

ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

VOTO DO CONSELHEIRO GUSTAVO KELLY ALENCAR
RELATOR-DESIGNADO

Relativamente à prejudicial de decadência, cumpre traçar algumas linhas.

A contribuição para o PIS, instituída em nosso ordenamento pela Lei Complementar nº 07/70, tendo, entretanto seus elementos constantemente modificados, inclusive pela legislação ordinária. Entretanto, a partir da Constituição de 1988, os recursos arrecadados a título da referida contribuição deixaram de ser creditados nas contas individuais dos empregados e passaram a financiar o seguro-desemprego e o abono para empregados com remuneração de até dois salários mínimos, passando a ter inequívoca e incontestável natureza tributária.

Entretanto, a celeuma longe estava de se encerrar, vez que, com a retirada do mundo jurídico dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, através da Resolução nº 49/95, do Senado Federal, voltaram a prevalecer as regras da Lei Complementar nº 07/70. Na data da publicação da referida Resolução nasceu para o contribuinte um direito ou um dever. Para os que haviam recolhidos PIS, com base nos referidos decretos-leis, em valores maiores do que os devidos quando calculados com base na referida Lei Complementar surgiu o direito de pleitear a restituição da diferença. Já em relação àqueles que haviam recolhido a menor, nasceu a obrigação de recolher a diferença.

Entretanto, a questão aqui tratada pertine ao prazo de que teria a Fazenda Nacional para apurar e cobrar dos Contribuintes a referida diferença, tendo em vista a legislação aplicável, especificamente o Código Tributário Nacional e a Lei nº 8.212/91.

Prevê o CTN que:

"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.

§ 1º (omissis)

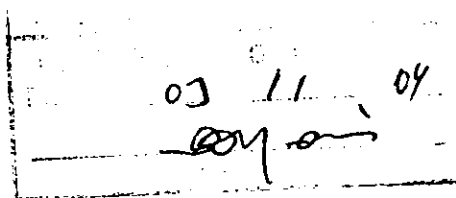
§ 2º (omissis)

§ 3º (omissis)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868



Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

Ao passo que a Lei nº 8.212/91 dispõe 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 - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

§ 1º (omissis)

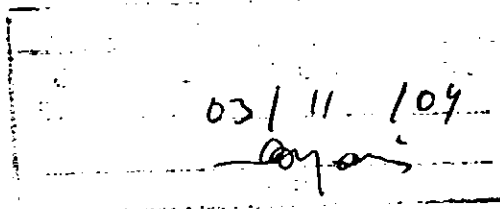
§ 2º (omissis)

§ 3º (omissis)

§ 4º (omissis)



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868



§ 5º (omissis)

§ 6º (omissis)

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos."

Tendo em vista a visível antinomia entre os dois dispositivos, a fim de se averiguar a aplicabilidade da referida Lei Ordinária à Contribuição para o PIS, mister que se analise a mesma sob o aspecto formal e material. Vejamos:

Sob o aspecto formal, pouco há que se discutir ao apreciarmos o claro texto constitucional, ao tratar da questão da decadência:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

I – (omissis)

II - (omissis)

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

a) (omissis)

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

c) (omissis)". (grifos nossos)

Logo, em se tratando a Contribuição para o PIS de um tributo, e sobre isto não restam dúvidas, havendo inclusive posicionamento do Supremo Tribunal Federal neste sentido, não há como Lei Ordinária modificar o posicionamento do CTN – Lei Complementar – acerca da matéria. Há então de prevalecer o entendimento deste último, em que pesem os argumentos dos defensores da tese oposta.

Não há que se aplicar o disposto na Lei nº 8.212/91, tampouco o disposto no Decreto-Lei nº 2.052/83, mesmo por que o que ali se vê é a – também duvidosa – estipulação de prazo prescricional:

"Art. 1º. Os valores das contribuições para o Fundo de Participação PIS-PASEP, criado pela Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975, destinadas à execução do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, instituídas pelas Leis Complementares nºs 7 e 8, de 7 de setembro e 3 de dezembro de 1970, respectivamente, quando não recolhidos nos prazos fixados, serão cobrados pela União com os seguintes acréscimos:"

M



Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

03/11/04
[assinatura]

Outrossim, não é só. Sob o aspecto material também se verifica a absoluta impossibilidade de aplicação da referida Lei nº 8.212/91. E tal inaplicabilidade é incontroversa sob diversos prismas, o mais latente deles sendo o próprio entendimento da Fazenda Nacional, que, ao indeferir pedidos de restituição de tributos, aí incluída a Contribuição para o PIS, o faz baseando-se no prazo quinquenal previsto no CTN, e não na inversa aplicação do referido dispositivo ordinário.

Há inclusive atos administrativos normativos editados pela Secretaria da Receita Federal neste sentido, a saber, por exemplo, o Ato Declaratório nº 96, de 26-11-99, do Secretário da Receita Federal, com base no Parecer PGFN/CAT nº 1.538 de 1999, que declara que o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Tal ato, amparando-se no referido parecer, cita como base legal os arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172/66 (CTN).

Ora, o prazo decadencial para constituir o crédito de contribuição social terá que ser o mesmo do prazo decadencial para requerer a restituição da contribuição, ainda que seja aplicado o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, de dez anos. O que não pode ser validado é a aplicação do citado artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que cuida de contribuição ao INSS, para o lançamento e aplicar o CTN para restituição, ou seja, respectivamente, de dez e cinco anos.

Logo, ainda que a tributação tenha natureza de questão pública, superando interesses individuais e até mesmo coletivos, resta manifestamente anti-isonômico e atentatório contra a segurança das relações jurídicas conceder-se à Fazenda prazo decenal para lançar créditos da referida contribuição quando esta mesma recusa-se a restituir ao Contribuinte valores indevidamente recolhidos caso o lapso temporal entre o recolhimento e o pedido de restituição supere os cinco anos previstos no CTN.

Outro aspecto interessante diz respeito à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS. O parágrafo único do art. 10 da LC nº 70/91 que instituiu a COFINS dispõe que a esta aplicam-se as normas relativas ao processo administrativo-fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, bem como, subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao Imposto de Renda, especialmente, quanto ao atraso de pagamento e quanto a penalidades. Com isso a COFINS, também, tem natureza tributária, sendo o prazo decadencial regido pelo CTN.

Ora, sendo a COFINS também contribuição para a seguridade social, deveria, diriam os defensores do prazo decenal, aplicar-se-lhe o disposto na Lei nº 8.212/91. Entretanto, tendo em vista a Lei Complementar que a rege, a subsidiária legislação do Imposto de Renda e o próprio CTN, isto não ocorre.

Haja vista a quase identidade existente entre estas, COFINS e PIS, conclui-se que não há que se falar em prazo estipulado pela referida Lei em detrimento do disposto no Código Tributário Nacional, ou seja, prevalecerá – e não poderia ser de outra forma – o prazo quinquenal.

[assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

03/11/04
[assinatura]

Processo nº : 11070.000558/00-70
Recurso nº : 118.043
Acórdão nº : 202-14.868

Assim, tendo em vista o não-recolhimento por parte do contribuinte da contribuição aqui tratada, há que se aplicar o disposto no artigo 173, I, do CTN, no sentido de excluir do auto de infração as competências relativas ao período anterior a 12/1993, inclusive.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003

GUSTAVO KELLY ALENCAR

//