



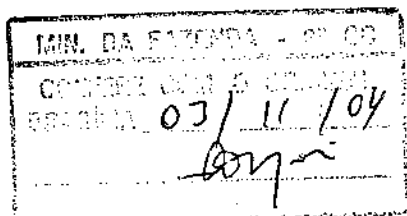
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 15 / 04 / 05 VISTO
--

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : CEREALISTA SCHMIDT LTDA.
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS



NORMAS PROCESSUAIS. CERCEAMENTO DE DEFESA

– A recusa da autoridade administrativa de debater alegações acerca da constitucionalidade de leis que informam o lançamento atacado em absoluto configura insubmissão à Lei Maior, mas sim o reconhecimento que o foro próprio para a solução dessas questões é a instância superior e autônoma do Poder Judiciário.

PIS. 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.

REVIGORAÇÃO DE LEI – A declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica tem natureza declaratória e produz efeitos *ex tunc*, como se o viciado diploma legal nunca tivesse existido no mundo jurídico. Isso quer dizer que o tributo era devido, desde o início, nos termos da lei restaurada, como se as modificações introduzidas pela maculada norma tivessem sido apagadas, ou melhor, nunca tivessem existido.

COISA JULGADA – Quando o mandado de segurança, antecipando-se ao lançamento fiscal, não ataca ato algum da autoridade fazendária, prevenindo apenas a sua prática, a sentença que concede a ordem tem natureza exclusivamente declaratória do direito a respeito do qual se controverte, induzindo o efeito da coisa julgada.

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.

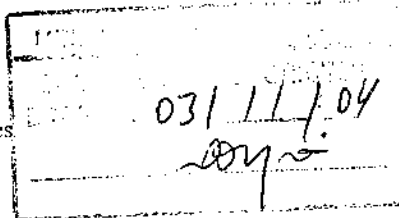
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CEREALISTA SCHMIDT LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos: I) em reconhecer parcialmente a prejudicial de decadência.** Vencidos os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro (Relator), Henrique Pinheiro Torres e Nayra Bastos Manatta. Designado o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar para redigir o acórdão; e **II) em negar provimento ao recurso, na parte remanescente.** Vencidos os



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt e Adriene Maria de Miranda (Suplente), que afastavam juros e multas.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003

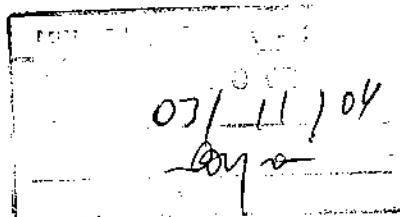

Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Gustavo Kelly Alencar
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda e Raimar da Silva Aguiar.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

Recorrente : CEREALISTA SCHMIDT LTDA.

RELATÓRIO

Trata o processo de Auto de Infração, cientificada a contribuinte em 10/08/2000, acusando insuficiência de recolhimento da contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, referente a períodos de apuração compreendidos entre 05/1990 a 03/2000 (fls. 140/145).

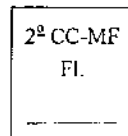
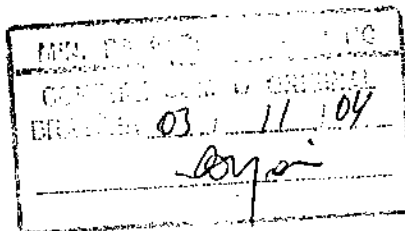
Inconformada, a contribuinte apresentou a tempestiva Impugnação de fls. 194/246, alegando em síntese que:

- a) preliminarmente, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao período de 07/88 a 08/95;
- b) o lançamento por declaração, de que trata o art. 173, I, do CTN e que serve de embasamento às razões do Fisco, não pode ser aplicado aos casos de PIS, visto que para tal tributo aplica-se o lançamento por homologação (com prazo decadencial de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador), em respeito à lei, à jurisprudência e à doutrina;
- c) é incabível a cobrança da diferença entre o que foi pago segundo a Medida Provisória nº 1.212/95, válida à época do recolhimento, mas declarada inconstitucional posteriormente – com efeitos retroativos a 10/95, e o valor devido segundo a Lei Complementar nº 7/70, relativamente ao período de 10/95 a 02/96, sob pena de ofensa a princípios norteadores da Administração Pública;
- d) a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 remete o recolhimento às normas da Lei Complementar nº 7/70, sendo a base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, sem correção, no período de 07/88 a 02/96;
- e) a multa de 50% e de 75% sobre o valor supostamente devido tem caráter confiscatório, afrontando o disposto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal. Segundo o art. 52, parágrafo 1º, do Código de Defesa ao Consumidor, a multa moratória, se devida, limita-se a 2%;
- f) a Taxa SELIC é indevida quando utilizada como juros moratórios, haja vista seu caráter remuneratório, devendo ser aplicado o disposto no parágrafo 1º do art. 161 do CTN, que estabelece juros de 1% ao mês;
- g) a capitalização mensal dos juros, presente nos demonstrativos que acompanham o auto de infração, é vedada pela legislação e pela jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça;
- h) a cumulação de juros (Taxa SELIC) com a UFIR no auto de infração afronta a jurisprudência do STJ, que considera a Taxa SELIC como taxa de

M



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

juros reais e taxa de inflação, não podendo, assim, ser aplicada juntamente com outros índices de reajustamento;

- i) a decisão, proferida na esfera judiciária, referida pela fiscalização, não caracteriza coisa julgada a respeito da interpretação do art. 6º, parágrafo único, da LC nº 7/70, pois, por se tratar de mandado de segurança, permite à contribuinte rediscutir a matéria, tanto em âmbito administrativo como judicial.

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

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/05/1990 a 30/03/2000

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 referentes à constitucionalidade ou legalidade de atos legais.

OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL.

A opção do contribuinte pela via judicial impede o exame do mesmo assunto na via administrativa.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/1990 a 30/03/2000

Ementa: ALÍQUOTA.

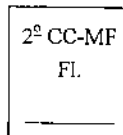
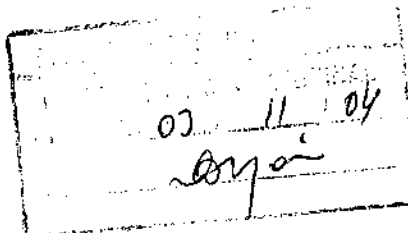
No período de 01/10/1995 a 29/02/1996, vigorou a alíquota de 0,75%, em virtude da declaração de inconstitucionalidade da aplicação retroativa das disposições da Medida Provisória nº 1.212, de 1995.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Em tempo hábil e fazendo prova da observância do requisito de admissibilidade dos recursos voluntários (fl. 339), a Recorrente interpôs o recurso de fls. 282/338, no qual, além de reiterar os argumentos expendidos anteriormente, aduz que:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

- a decisão recorrida, não apreciou as teses defendidas pela Recorrente, ignorando totalmente temas relevantes argüidos, acarretando cerceamento do direito de defesa com quebra do contraditório;
- a negativa de os julgadores administrativos serem submissos à Constituição revela não só a deliberada vontade superior de não cumprir princípios básicos do Texto Maior como desnuda a prevalência do interesse arrecadatório do Estado sobre interesse substancial, qual seja, a aplicação vinculada de lei; e
- a Lei nº 8212/91, ao estabelecer prazo de decadência e prescrição diversos daqueles fixados pelo CTN, que faz o papel das normas gerais, em prejuízo dos contribuintes, extrapolou em seus limites materiais, infringindo a Carta Constitucional, sendo, por isso, e neste pormenor, inconstitucional.

É o relatório.



03.11.04
09/01

Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

**VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO**

De início é de se afastar a preliminar de cerceamento do direito de defesa sob a alegação de que a decisão recorrida não teria apreciado as teses defendidas pela Recorrente, ignorando totalmente temas relevantes argüidos, pelo simples fato de que todas as matérias de defesa suscitadas pela ora Recorrente foram examinadas pela autoridade singular, encontrando-se devidamente fundamentado o motivo do não acolhimento do nelas postulado.

Demais disso a Recorrente incorre, no mínimo, numa demasia ao atribuir aos julgadores administrativos a pecha de se prestarem unicamente aos desígnios arrecadatários do Fisco e de serem insubmissos à Constituição.

A recusa da autoridade administrativa de debater alegações acerca da constitucionalidade de leis que informam o lançamento atacado em absoluto configura insubmissão à Lei Maior, mas sim o reconhecimento que o foro próprio para a solução dessas questões é a instância superior e autônoma do Poder Judiciário, segundo a iterativa jurisprudência deste Colegiado, na mesma linha de fundamentação deduzida pela decisão recorrida, a despeito das respeitáveis manifestações doutrinárias em sentido contrário, como a defendida pela Recorrente.

Já ingressando no mérito, 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.

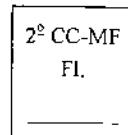
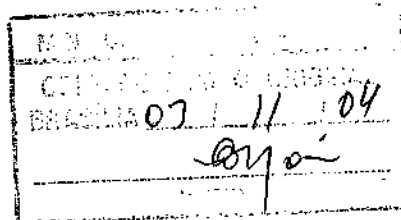
O Decreto-Lei nº 2.052, de 03/08/83, que regulou a cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta das contribuições para o Fundo de Participação PIS-PASEP, estabeleceu, em seu art. 3º, regras de guarda de documentos, a saber:

“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,



Processo nº : 11070.001009/00-77

Recurso nº : 118.044

Acórdão nº : 202-14.939

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, me convenci 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 relator originário do Acórdão CSRF nº (RD nº 203-0.360), da lavra do ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, 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.

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.

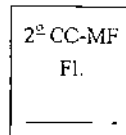
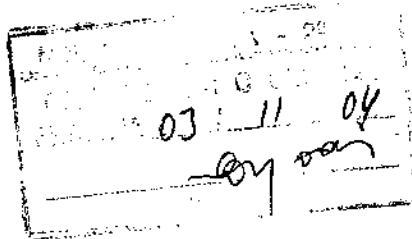
Nesse campo, o art. 146 da Constituição de 1988 atribui papel primacial à lei complementar.

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

Advirta-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



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

(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.*

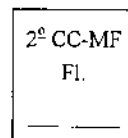
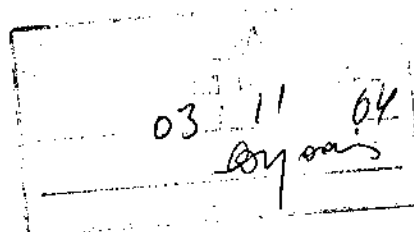
*Todavia, será a lei de tributação o lugar de **definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo**. (Wagner Balera, Contribuições Sociais - Questões Polêmicas, Dialética, 1995, pp. 94/96). Negritei*

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 -

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



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

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.

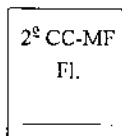
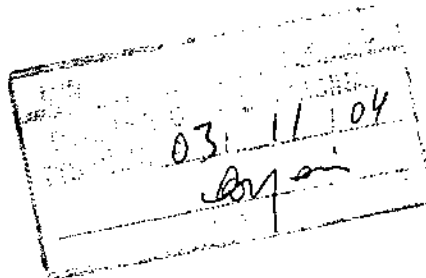
Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

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.

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



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

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:

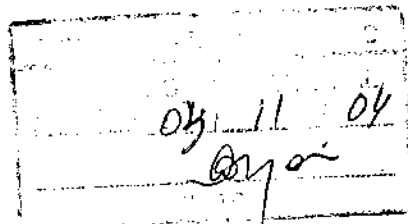
"O citado artigo 149 institui três tipos de contribuições: a) contribuições sociais; b) de intervenção; c) corporativas. As primeiras, as contribuições sociais, desdobram-se, por sua vez, em a.1) contribuições de seguridade social, a.2) outras de seguridade social e a.3) contribuições sociais gerais.

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 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,²

²"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 homologue. (...)"



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

e 173, inciso I ³, do Código Tributário Nacional (5+5), entendendo-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 STJ4 que reconheceram o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier 5, 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 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 Xavier⁶, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas por aquela

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 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."

³Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 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.

§ 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."

⁴Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ - Resp. 58.918 -5/RJ

⁵Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialética nº 27, pág 7/13.

⁶Idem citação anterior.



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

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 insustentável, 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." ⁷

Oportuno também as lições do doutrinador Luciano Amaro ⁸ - 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 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".

⁷ Fábio Fanucchi em "A decadência e a prescrição em Direito Tributário" - Ed. Resenha Tributária, SP - 1976, pág 15/16.

⁸ - Em Direito Tributário Brasileiro - Ed. Saraiva - 1997 - pág. 385.



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

03 11 04
[assinatura]

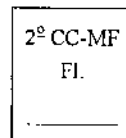
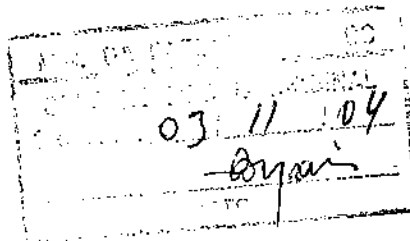
Como muito bem salientado pelo ilustre relator "ad quo" o respeitável doutrinador Paulo De Barros Carvalho⁹ assim se manifestou sobre a matéria:

"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 entendo 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

⁹ publicado no Repertório de Jurisprudência da IOB, Caderno 1, da 1ª quinzena de fevereiro de 1997, págs. 70 a 77.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

antecipados que não foram regularmente promovidos, 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 concreta do caso em exame, que compreende períodos de apuração encerrados entre 31/05/1990 e 31/03/2000, considerando que a ciência do lançamento se deu em 10/08/2000, 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.

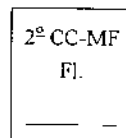
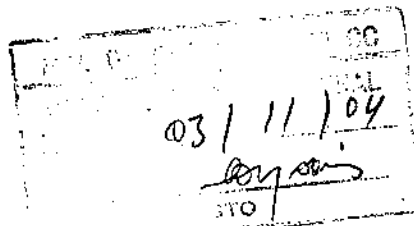
O Código Tributário Nacional define nos artigos 147, 149 e 150 as três modalidades de lançamento: por declaração, de ofício e por homologação.

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.

Em seguida passa-se ao exame da alegação de que os efeitos "ex-tunc" da declaração de inconstitucionalidade do art. 17 da Medida Provisória nº 1.212/95 (art. 18 da Lei nº 9.715/98) não autorizariam o Fisco a lançar eventuais diferenças decorrentes da aplicação da



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

Lei Complementar nº 07/70, no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, àqueles que, como a Recorrente, seguiram a norma agora declarada inconstitucional.

Essa matéria – efeitos da restauração de lei anteriormente revogada por lei declarada inconstitucional – vinha sendo objeto de debates neste Colegiado, não havendo discrepância quanto a exigibilidade de diferenças porventura advindas da aplicação do critério da lei restaurada *vis a vis* ao seguido com base na lei declarada inconstitucional, existindo controvérsia apenas no tocante à aplicação do artigo 100 do CTN à hipótese, para excluir os encargos ínsitos ao lançamento de ofício.

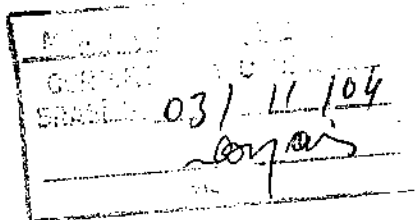
Afinal, nessa questão, prevaleceu a posição reformulada do ilustre relator e presidente desta Câmara - Henrique Pinheiro Torres – defendida no voto condutor do Acórdão nº 202-14.633, que, *mutatis mutandis*, adoto e abaixo transcrevo:

“(..)

Com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos indigitados decretos-leis, a contribuição passou a ser devida nos termos da legislação por eles alterada, a qual voltou a vigor plenamente, porquanto a declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica tem natureza declaratória e produz efeitos ex tunc, como se o viciado diploma legal nunca tivesse existido no mundo jurídico. Isso quer dizer que o tributo era devido, desde o início, nos termos da lei restaurada, como se as modificações introduzidas pela maculada norma tivessem sido apagadas, ou melhor, nunca tivessem existido. No caso concreto, a contribuição deveria haver sido recolhida, até fevereiro de 1996, nos termos da Lei Complementar nº 7/70, e posteriores alterações (válidas).

Com isso, se os recolhimentos efetuados com base nos viciados decretos-leis não foram suficientes para cobrir o débito tributário calculado nos termos da legislação revivida, o sujeito passivo deveria, por se tratar de tributo por homologação, recolher as eventuais diferenças advindas do restabelecimento da sistemática de cálculo prevista na norma restaurada. Se assim não procedeu, resta patente sua inadimplência fiscal, fato este que, de per si, enseja a constituição,¹⁰ de ofício, do crédito tributário não satisfeito (da diferença). A este devem ser acrescidos juros de mora, bem como multa de ofício correspondente a 75% do imposto não recolhido ao Tesouro, como previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional (norma geral) e na legislação específica arrolada no enquadramento legal às fls. 56 a 57 dos autos.

¹⁰ Sendo a obrigação tributária satisfeita extemporaneamente, ainda que de forma espontânea, os juros moratórios são devidos.



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

De outro lado, entendo que o disposto no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional não se aplica ao caso em questão, porque a inadimplência do sujeito passivo, no tocante às diferenças havidas entre o recolhido com base em lei declarada inconstitucional e o devido em observância da norma inserta na legislação restaurada, não decorreu da observância, pelo sujeito passivo, de nenhuma das normas complementares listadas nos incisos componentes do mencionado artigo. Demais disso, no caso de declaração de inconstitucionalidade, diferentemente de qualquer das hipóteses tratadas nos incisos susomencionados, desfaz-se, desde sua origem, o ato declarado inconstitucional, com todas as consequências dele derivadas, vez que as normas inconstitucionais são nulas, destituídas de qualquer carga de eficácia jurídica, alcançando a declaração de inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo, no dizer de "Alexandre de Moraes, "os atos pretéritos com base nela praticados (efeitos ex tunc). Assim, a declaração de inconstitucionalidade decreta a total nulidade dos atos emanados do Poder Público, desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe – ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos válidos – a possibilidade de invocação de qualquer direito".

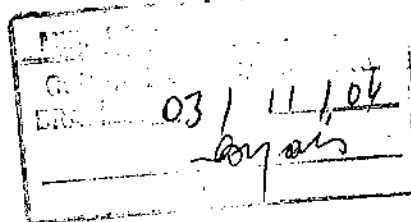
Por outro lado, a norma do parágrafo único do artigo 100 do CTN somente tem aplicação nas hipóteses em que o sujeito passivo vinha observando as normas complementares listadas nos incisos desse artigo e, com o novo entendimento ou alteração jurídica de tais normas, recolheu espontaneamente eventuais diferenças de tributo resultante da novel situação jurídica. Assim, mesmo que se pudesse estender, por analogia às hipóteses previstas nos incisos do artigo 100, os benefícios do citado parágrafo único ao caso de diferença de tributo a recolher surgida com o ressurgimento de critérios jurídicos decorrentes da restauração de norma, ainda assim, ditos benefícios não alcançariam o caso em análise, porquanto a reclamante não recolheu espontaneamente a diferença do tributo apurada nos termos da Lei nº 7/1970 e alterações posteriores."

Prosseguindo, a Recorrente invoca 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.

Como prejudicial ao exame dessa matéria se apresenta a questão de ela estar ou não sob o manto da coisa julgada.

Dos autos verifica-se que a Recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 98.1400395-6 visando "obter o reconhecimento 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 consequência das alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, com

¹¹ Direito Constitucional. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2.002. pp. 624/625 //



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

outras contribuições sociais incidentes sobre o faturamento, tendo em vista a reconhecida inconstitucionalidade daquelas alterações."

A decisão de primeira instância concedeu, em parte, a segurança pleiteada para declarar indevida a cobrança do PIS nos moldes exigidos pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, assegurando à impetrante o direito de compensar os valores recolhidos a maior àquele título com débitos vincendos da própria contribuição, nada obstando que o Fisco, a qualquer momento, constituísse, de ofício, o crédito que entendesse devido pela diferença dos valores levados à compensação.

De se notar que explicitamente, no próprio dispositivo, constou o critério de correção monetária para efeito de compensação dos valores recolhidos a maior, assim como o dos juros moratórios a serem aplicados e, implicitamente, o respeitante à base de cálculo a ser considerada nos termos do § único do art. 6º da LC nº 07/70, tendo em vista que na fundamentação invocada no *decisum* concluiu-se: *"Assim, o fato gerador da referida contribuição é o faturamento e a base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior."*

Por sua vez, a decisão de segunda instância, transitada em julgado, confirmou o decidido em primeiro grau, a não ser exatamente com relação à base de cálculo do PIS (art. 6º da LC 7/70), sobre a qual o seu relator assim encerrou sua manifestação:

*"É correto afirmar, nessa linha, que o art. 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70 refere-se a **prazo de recolhimento**, que, nos termos desse dispositivo, é de seis meses após a ocorrência do fato gerador. No caso, o fato gerador da contribuição para o PIS configura-se no sexto mês **anterior** ao do recolhimento (e não no próprio mês do pagamento)."*

No particular, consta da ementa do respectivo acórdão:

"O fato gerador do PIS – faturamento – ocorre em janeiro e não em julho, nos termos do art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, uma vez que este dispositivo se refere ao prazo de recolhimento do tributo."

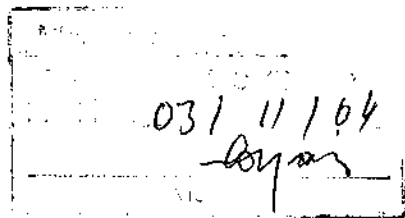
Daí se vê extreme de dúvida que a "semestralidade" fez parte do dispositivo da sentença transitada em julgado, quedando-se dentre os limites objetivos estritos da coisa julgada material. Vale aqui a advertência de Ada Pellegrini Grinover: "Convém advertir, contudo, que se o fundamento é tão precípuo, que abstraindo-se dele o julgamento será outro, faz ele praticamente parte do dispositivo da sentença."¹²

Por outro lado, a jurisprudência dos Tribunais Superiores tem admitido a eficácia declaratória da sentença em Mandado de Segurança Preventivo, como é o caso dos autos.

¹² Apud HumbertoTheodoro Júnior, *Curso de Direito Processual Civil*, 18ª ed., p.534.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

A propósito, o E. Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 12.184, da lavra do ilustre Ministro Ari Pargendler, assim consignou este entendimento, *verbis*:

“EMENTA - Mandado de Segurança Preventivo. Obrigação Tributária. Natureza da Sentença. Efeitos para o Futuro. Quando o mandado de segurança, antecipando-se ao lançamento fiscal, não ataca ato algum da autoridade fazendária, prevenindo apenas a sua prática, a sentença que concede a ordem tem natureza exclusivamente declaratória do direito a respeito do qual se controverte, induzindo o efeito da coisa julgada. (...) Recurso especial conhecido e provido.” (Grifo nosso)

Oportuno, neste passo, lembrar os ensinamentos sempre precisos de Pontes de Miranda, em magnífica passagem de sua obra, que escreve:

“Não há nenhuma sentença que seja pura. Nenhuma é somente declarativa. Nenhuma é somente constitutiva. Nenhuma é somente condenatória. Nenhuma é somente mandamental. Nenhuma é somente executiva. A ação somente é declaratória porque a sua eficácia maior é de declarar. A ação declaratória é a ação predominantemente declaratória. Mais se quer que se declare do que se mande, do que se constitua, do que condene, do que execute.”

Demais disso, no plano factual, é inválida a premissa da Recorrente de que o acórdão ao modificar a sentença de 1º grau na questão da “semestralidade”, naquilo que seria suficiente para compensar a aplicação da alíquota de 0,75%, em face da alíquota menor do Decreto-Lei nº 2.445/88 (0,65%), independente da inclusão de outras receitas no conceito de “receita operacional bruta”, na realidade, teria provocado a denegação total da segurança pleiteada.

Com efeito, conforme exposto com minúcia no Termo de Constatação Fiscal foram apurados saldos de pagamento nos meses 07/88 a 09/88, 11/88 a 01/89, 03/89 a 12/89, 02/91 e 04/92 (código 3885) e nos meses 08/97, 10/97 e 12/97 (código 8109), saldos esses que, após corrigidos segundo a determinação judicial, foram aproveitados (compensados) na quitação de débitos subsequentes desses mesmos códigos até a sua exaustão, como se verifica nos relatórios de imputação juntados às fls. 105 a 133.

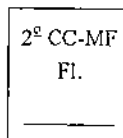
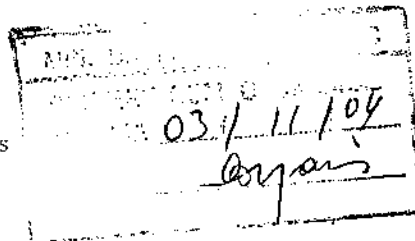
Ou seja, a segurança parcial obtida pela Recorrente foi eficaz nos limites do concedido.

Por essas razões não acolho as bem articuladas alegações da Recorrente no sentido de que o critério da semestralidade não estaria acobertado pela coisa julgada em face da especificidade da sentença que denega a segurança em ação mandamental e, conseqüentemente, deixo de me pronunciar sobre essa matéria.

//



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



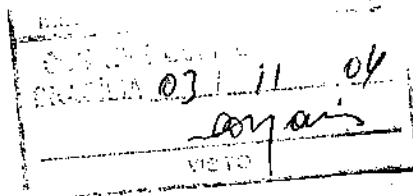
Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

Por fim, no que respeita ao efeito confiscatório da multa aplicada e da inaplicabilidade da Taxa SELIC como juros moratórios e da capitalização dos juros (inexistente), nada a acrescentar aos bem lançados fundamentos da decisão recorrida quanto a essas matérias.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer decaída a exigência relativa aos períodos de apuração encerrados até 30/06/91.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

VOTO DO CONSELHEIRO GUSTAVO KELLY ALENCAR
RELATOR-DESIGNADO

Com absoluto respeito ao Ilmo. Sr. Relator, ousou divergir quanto à questão da decadência do direito de a Fazenda Pública lançar créditos tributários relativos à Contribuição para o PIS.

Vejamos.

A contribuição para o PIS foi 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 os contribuintes um direito ou um dever. Para os que haviam recolhido 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)

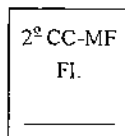
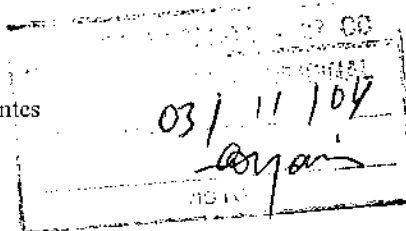
§ 2º (omissis)

§ 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*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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 8.212/91 dispõe que:

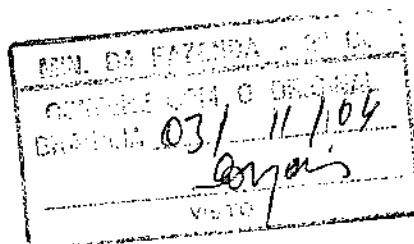
"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

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)



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

§ 3º (omissis)

§ 4º (omissis)

§ 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)

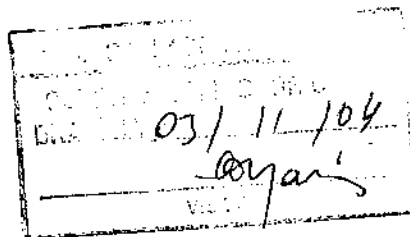
b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) (omissis)." (grifos nossos)

Logo, tratando-se 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,



Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

respectivamente, quando não recolhidos nos prazos fixados, serão cobrados pela União com os seguintes acréscimos:"

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 é 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, ao declarar 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 validada 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.

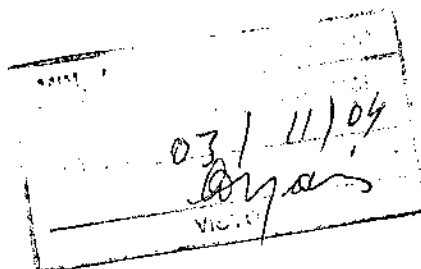
Logo, ainda que a tributação tenha natureza de questão pública, superando interesses individuais e até mesmo coletivos, resta manifestamente anti-isonômico e atentatório contra a segurança das relações jurídicas conceder-se à Fazenda prazo decenal para lançar créditos da referida contribuição quando 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

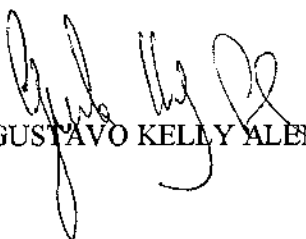
Processo nº : 11070.001009/00-77
Recurso nº : 118.044
Acórdão nº : 202-14.939

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.

Assim, em se tratando de lançamento de ofício da contribuição para o PIS, é de se aplicar o disposto no Código Tributário Nacional, ou seja, havendo recolhimento do tributo, ainda que parcial, aplica-se o artigo 150, § 4º - considera-se decaído o direito de lançar toda e qualquer parcela relativa aos fatos geradores pretéritos ao quinto ano anterior à lavratura do auto de infração; já para o caso de não recolhimento de qualquer parcela, aplica-se o disposto no artigo 173, I - considera-se decaído o direito de lançar toda e qualquer parcela relativa a fatos geradores pretéritos ao primeiro dia do quinto ano anterior ao da lavratura do Auto de infração.

É como voto

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003


GUSTAVO KELLY ALENCAR