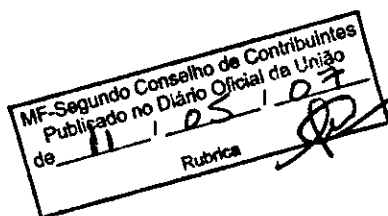
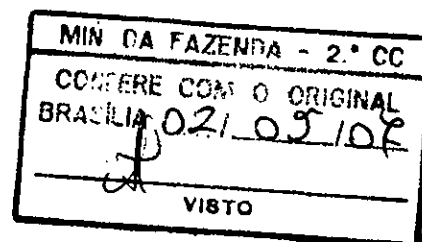




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 11080.005225/2003-87
 Recurso nº 128.357 Voluntário
 Matéria PIS. AUTO DE INFRAÇÃO.
 Acórdão nº 203-11.435
 Sessão de 20 de outubro de 2006
 Recorrente ÁLVARO DA SILVA CRISTINA
 Recorrida DRJ em PORTO ALEGRE-RS



PIS. DECADÊNCIA. DEZ ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento do PIS é de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

LEI COMPLEMENTAR Nº 7, DE 1970. SEMESTRALIDADE.

Sob a égide da Lei Complementar nº 7, de 1970, a contribuição para o PIS deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, não cabendo correção monetária da base de cálculo.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. JUROS E MULTA MORATÓRIOS.

Incidem juros e multa moratórios sobre o crédito tributário devido não pago no vencimento, independentemente de ficar ou não caracterizada má fé do contribuinte.

Recurso provido em parte.

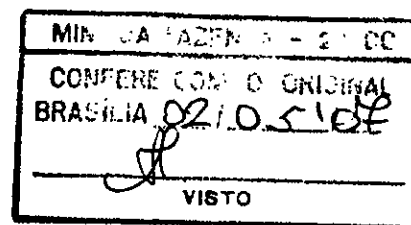
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

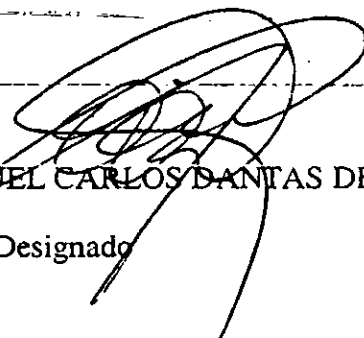
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes

termos: I) pelo voto de qualidade, para afastar a decadência. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Sílvia de Brito Oliveira (Relatora). Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor; II) por unanimidade, para acolher a "semestralidade" do PIS.


ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente

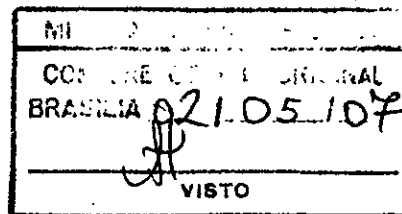



EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Eric Moraes de Castro e Silva.

/caal 



Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada nos autos deste processo foi lavrada auto de infração para constituição de crédito tributário relativo à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) decorrente dos fatos geradores ocorridos no período de setembro de 1997 a junho de 2001.

Conforme Relatório da Atividade Fiscal de fls. 286 e 287, o lançamento foi fundamentado no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, tendo em vista que, em auditoria interna das Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) verificou-se insuficiência de créditos para as compensações informadas vinculadas à ação judicial nº 96.00.23995-9, impetrada na 1ª Vara Federal de Porto Alegre-RS.

Na referida ação judicial, transitada em julgado em 8 de outubro de 1999, reconheceu-se à autuada o direito de recolher o PIS com base na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, por inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, bem como o direito de compensação dos valores indevidamente recolhidos, em face da referida Lei Complementar, atualizados desde o recolhimento, com débitos vencidos a partir do ajuizamento da ação ou vincendos.

Dessa forma, no período abrangido pela autuação, a contribuinte informou nas DCTF o recolhimento, por meio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), de parte do PIS devido em cada período de apuração e a compensação da outra parte com o suposto crédito decorrente da decisão judicial.

A fiscalização apurou os créditos da contribuinte em relação aos recolhimentos efetuados no período de julho de 1988 a setembro de 1995, com base em Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), demonstrativos de base de cálculo apresentados pela autuada e, para o período de julho de 1988 a julho de 1989, foi reconstituída a base de cálculo, conforme planilha de fl. 189.

Após essa apuração, a fiscalização constatou insuficiência de créditos para as compensações informadas nas DCTF da contribuinte e procedeu ao lançamento dos valores do PIS devido que foram vinculados aos créditos que, pela apuração fiscal, eram inexistentes, dando ciência do auto de infração em 5 de junho de 2003, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 290.

A autuada impugnou o feito fiscal e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre-RS (DRJ/POA), nos termos do voto condutor do Acórdão de fls. 363 a 368, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir a multa de ofício aplicada, fazendo incidir sobre o PIS lançado apenas os encargos decorrentes da mora.

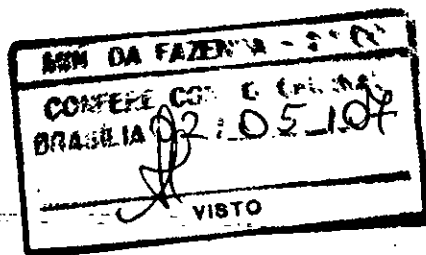
Inconformada com essa decisão, a autuada interpôs o recurso de fls. 386 a 389, em que alega, em síntese:

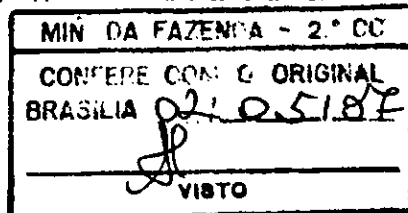
I) a extinção, pela decadência, do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período anterior a janeiro de 1998;

II) o aproveitamento dos créditos para a compensação informada nas DCTF teve por base decisões judiciais que lhe foram favoráveis e, á época, ainda não vigia a exigência do trânsito em julgado da decisão para se proceder à compensação; e

III) não se constatando má fé no seu procedimento, não deve incidir juros moratórios e multa.

É o Relatório.





Voto Vencido

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Relatora

QUANTO À DECADÊNCIA

O recurso satisfaz os requisitos legais de admissibilidade, por isso dele conheço.

Inicialmente, tratando-se de exigência de PIS, uma vez que a recorrente foi cientificada do auto de infração em 5 de junho de 2003, entendo que o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a junho de 1998 estaria, sim, extinto pela decadência, nos termos do art. 156, inc. inc. V, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

O entendimento de que é de cinco anos o prazo de decadência do PIS advém do próprio CTN, que não estabelece outro prazo que não o quinquenal para a decadência tributária e as diferenças que desse Código decorrem são relativas apenas ao termo inicial para contagem desse prazo, que, regra geral, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inc. I), excetuando-se dessa regra somente os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, conforme depreende-se do art. 150, § 4º.

Ora, uma vez que as normas gerais do direito tributário pátrio somente contemplam o prazo quinquenal, a polêmica acerca do tema advém da existência em lei ordinária de prazo decadencial diverso. Nesse ponto, registre-se que a faculdade de a lei ordinária estabelecer outro prazo de decadência é conferida pelo próprio art. 150, § 4º, do CTN que, observe-se, constitui dispositivo integrante de lei omissa, pois, apenas se sobre esse prazo não se omitir a lei ordinária, valerá o que nela se fixar como prazo para homologação do lançamento.

A lei ordinária que se invoca para dar abrigo ao prazo decenal é a Lei nº 8.212, de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui plano de custeio e dá outras providências e, em seu art. 1º, assim conceitua a Seguridade Social:

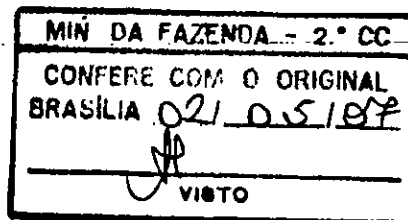
Art. 1º A Seguridade Social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social.

(...)

(Grifou-se)

Mais adiante, referido diploma legal traduz a assistência social em políticas sociais para proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, dispondo em seu art. 4º, *ipsis litteris*:

Art. 4º A Assistência Social é a política social que provê o atendimento das necessidades básicas, traduzidas em proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, independentemente de contribuição à Seguridade Social.



O Programa de Integração Social (PIS), instituído pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, destinava-se a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, constituindo-se Fundo de Participação para execução desse Programa composto por duas parcelas de contribuições, ambas das empresas, sendo uma delas a contribuição das pessoas jurídicas (empresas) calculadas sobre o seu faturamento.

Até a promulgação da Constituição Federal de 1988, a participação do empregado no Fundo ocorria na forma do art. 7º da supracitada Lei Complementar e as importâncias que lhe eram creditadas destinavam-se precipuamente à formação de patrimônio, conforme art. 9º dessa mesma lei, sendo, pois, incontestável que o produto da arrecadação do PIS não se destinava à Seguridade Social.

Ocorre, porém, que, por força do disposto no art. 239 da Constituição Federal, as contribuições para o PIS passaram a financiar o programa do seguro desemprego e o abono de um salário mínimo concedido anualmente a empregados de empregadores contribuintes do PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), preservando-se o patrimônio acumulado do PIS/Pasep e proibindo-se a distribuição da arrecadação para depósito nas contas individuais dos participantes. Portanto, a arrecadação do PIS não mais se destina à formação de patrimônio do trabalhador, conforme dicção do citado dispositivo constitucional:

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

§ 1º - Dos recursos mencionados no "caput" deste artigo, pelo menos quarenta por cento serão destinados a financiar programas de desenvolvimento econômico, através do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, com critérios de remuneração que lhes preservem o valor.

§ 2º - Os patrimônios acumulados do Programa de Integração Social e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público são preservados, mantendo-se os critérios de saque nas situações previstas nas leis específicas, com exceção da retirada por motivo de casamento, ficando vedada a distribuição da arrecadação de que trata o "caput" deste artigo, para depósito nas contas individuais dos participantes.

§ 3º - Aos empregados que percebam de empregadores que contribuem para o Programa de Integração Social ou para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, até dois salários mínimos de remuneração mensal, é assegurado o pagamento de um salário mínimo anual, computado neste valor o rendimento das contas individuais, no caso daqueles que já participavam dos referidos programas, até a data da promulgação desta Constituição.

(...)

(Grifou-se)

Em face disso, uma vez que os programas para os quais são destinadas as contribuições para o PIS ora previstos na Constituição Federal não são concernentes à saúde, tampouco à previdência social, resta perquirir sobre sua adequação à assistência social.

Nesse ponto, registre-se que a Lei nº 8.212, de 1991, não incorpora à assistência social, em seu art. 4º, nenhuma referência a trabalho ou emprego, não obstante ser posterior ao texto constitucional vigente, que, no art. 203, relaciona a promoção da integração ao mercado de trabalho como objetivo da assistência social. Muito embora, também não entenda que o seguro desemprego e o abono de que trata o art. 239, § 3º, da Constituição Federal sejam formas de promover a integração ao mercado de trabalho.

Por essas razões entendo que a Lei nº 8.212, de 1991, não alcança o PIS, não se podendo, pois, dispensar-lhe o prazo decadencial previsto no seu art. 45, sendo então de se observar os cinco anos previstos nas normas gerais de direito tributário, contados a partir do fato gerador, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, para a Fazenda Nacional proceder ao lançamento de crédito tributário relativo a essa contribuição.

O entendimento de que o prazo em questão é quinquenal é corroborado por muitos julgados deste Segundo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, dos quais apontam-se os seguintes:

Número do Recurso: 123558

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10950.003464/2001-81

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: PIS

Recorrente: ABM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA

Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 27/01/2005 14:00:00

Relator: José Antonio Francisco

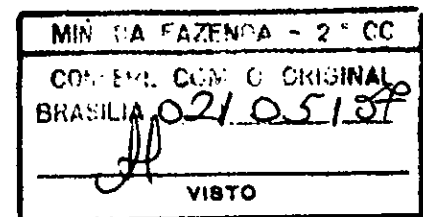
Decisão: ACÓRDÃO 201-78199

Resultado: DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso.

Ementa:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS. DECADÊNCIA. É de cinco anos o prazo de decadência para lançamento do PIS, contados, na hipótese de haver pagamento antecipado, da data do fato gerador da obrigação. **PIS. SEMESTRALIDADE DA BASE DE CÁLCULO.** Até anteriormente à vigência da MP nº 1.212, de 1995, a base de cálculo do PIS devido pelas empresas vendedoras de



mercadorias ou mistas era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

Recurso provido.

Número do Recurso: 124007

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 13819.002469/98-05

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: PIS

Recorrente: TERMOMECÂNICA SÃO PAULO S/A

Recorrida/Interessado: DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão: 16/09/2004 09:00:00

Relator: César Piantavigna

Decisão: ACÓRDÃO 203-09773

Resultado: DPM - DADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão:

Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso, quanto à decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Luciana Pato Peçanha Martins e Emanuel Carlos Dantas de Assis. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Rogério da S. Venâncio Pires.

Ementa:

PIS. DECADÊNCIA. A decadência do PIS é de 05 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador de tal contribuição, segundo previsto no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Recurso provido.

(...)

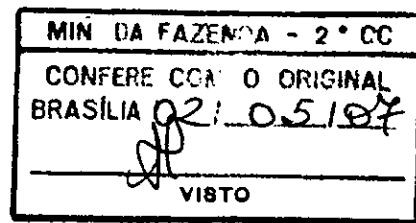
Relator(a): Rogério Gustavo Dreyer

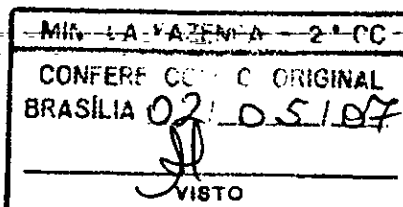
Acórdão: CSRF/02-01.758

Decisão: DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA

Texto da Decisão:

Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a decadência relativa ao período de outubro de 1993 a setembro de 1994 e determinar o retorno dos autos à Câmara





recorrida para o exame do mérito do recurso voluntário. Vencida a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques que deu provimento ao recurso.

Ementa:

PIS - DECADÊNCIA. Aplica-se ao PIS, por sua natureza tributária, o prazo decadencial estatuído no artigo 150 § 4º do CTN. PROCESSUAL AUTO SUPLEMENTAR. Se o auto suplementar não altera os fundamentos do lançamento ou da penalidade aplicada, não se presta para alterar a contagem do prazo decadencial iniciado pelo lançamento inicialmente efetuado e sem vícios de anulabilidade ou nulidade. Recurso provido parcialmente

(...).

Destarte, em face da decadência, a exigência tributária em questão poderia agasalhar apenas os fatos geradores ocorridos a partir de junho de 1998.

Sobre o mérito do litígio instaurado, considerando que a compensação com crédito decorrente de ação judicial não transitada em julgado não constitui o suporte fático da autuação, conforme já esclarecido na decisão da instância de piso, afigura-se inepta a razão recursal baseada nesse fato.

Nesse ponto, registre-se que a divergência da fiscalização em relação aos procedimentos da recorrente está na apuração (liquidez) do crédito decorrente de pagamento indevido, por força da decisão judicial que afastou a incidência dos Decretos-lei nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, e reconheceu o direito de pagamento do PIS com observância da Lei Complementar nº 7, de 1970.

Aqui, relativamente à liquidez do crédito da recorrente, cumpre reconhecer que, enquanto submetida ao recolhimento com base na precitada Lei Complementar, os valores do PIS devido deveriam ser calculados com observância do art. 6º, parágrafo único, dessa mesma Lei, que determina a apuração desse tributo com base no faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador. No jargão técnico, refere-se a tal determinação como "semestralidade do PIS" e, sobre isso, pronunciou-se a Exma. Sra. Ministra Eliana Calmon, relatora do RE nº 144.708 – Rio Grande do Sul (1997/0058140-3), de 29/05/2001, em voto de que transcreve-se o seguinte trecho:

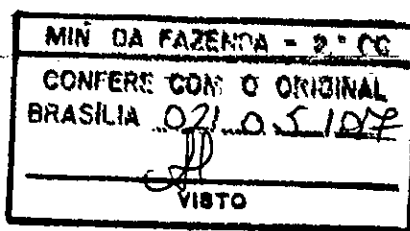
(...)

Doutrinariamente, diz-se que a base de cálculo é a expressão econômica do fato gerador. É, em termos práticos, o montante, ou a base numérica que leva ao cálculo do quantum devido, medido este montante pela alíquota estabelecida.

Assim, cada exação tem o seu fato gerador e a sua base de cálculo próprios.

Em relação ao PIS, a Lei Complementar nº 07/70 estabeleceu duas modalidades de cálculo, ou forma de chegar-se ao montante a recolher:

(...)



Assim, em julho, o primeiro mês em que se pagou o PIS no ano de 1971, a base de cálculo foi o faturamento do mês de janeiro, no mês de agosto a referência foi o mês de fevereiro e assim sucessivamente (parágrafo único do art. 6º).

Esta segunda forma de cálculo do PIS ficou conhecido como PIS SEMESTRAL, embora fosse mensal o seu pagamento.

(...)

o Manual de Normas e Instruções do Fundo de Participação PIS/PASEP, editado pela Portaria n.º 142 do Ministro da Fazenda, em data de 15/07/1982 assim deixou explicitado no item 13:

A efetivação dos depósitos correspondentes à contribuição referida na alínea "b", do item I, deste Capítulo é processada mensalmente, com base na receita bruta do 6º (sexto) mês anterior (Lei Complementar n.º 07, art. 6º e § único, e Resolução do CMN n.º 174, art. 7º e § 1º).

A referência deixa evidente que o artigo 6º, parágrafo único não se refere a prazo de pagamento, porque o pagamento do PIS, na modalidade da alínea "b" do artigo 3º da LC 07/70, é mensal, ou seja, esta é a modalidade de recolhimento.

(...)

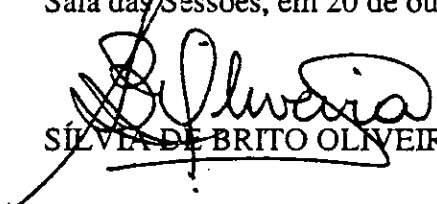
Consequentemente, da data de sua criação até o advento da MP n.º 1.212/95, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO manteve a característica de semestralidade.

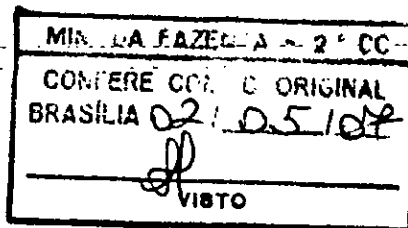
(...)

Sobre as razões recursais relativas à incidência de juros de mora e multa, primeiro saliente-se que a multa de ofício já foi afastada pela DRJ/POA e os encargos moratórios (juros e multa de mora), por determinação legal, devem ser aplicados sempre que se configurar atraso no recolhimento de tributos devido, independentemente da ocorrência ou não de má fé da contribuinte.

Pelas razões expostas, voto pelo **parcial provimento do recurso** para reconhecer a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a junho de 1998 e para aplicar a "semestralidade" no cálculo do PIS devido sob a égide da Lei complementar n.º 7, de 1970, devendo-se tomar o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, como base de cálculo dessa contribuição.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2006


SÍLVIO DE BRITO OLIVEIRA



VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA

Reporto-me ao relatório e voto da ilustre relatora, para dela divergir por entender que o prazo decadencial para lançamento do PIS é de dez anos, a contar de cada fato gerador. Como a ciência do lançamento ocorreu em 05/06/2003 e o período de apuração mais antigo corresponde a setembro de 1997, nenhum foi atingido pela decadência.

Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem do prazo decadencial tem início na data de ocorrência do fato gerador, à luz do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Segundo este parágrafo o prazo é de cinco anos, "Se a lei não fixar prazo à homologação...". Mas no caso das contribuições para a Seguridade Social, a exemplo da COFINS e do PIS/Pasep, tal prazo é de dez anos, a teor do art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Dispõe o referido texto legal:

"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;

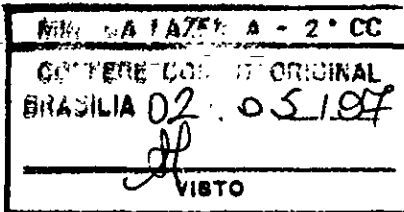
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

Observe-se que a norma inserta no inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91 corresponde à do art. 173, I, do CTN, com a diferença de que a Lei Complementar estabelece regra geral, a atingir todos os tributos para os quais lei específica não determine prazo especial, enquanto que a Lei nº 8.212/91 é própria das contribuições para a Seguridade Social. Assim, tanto o art. 173, I, do CTN, quanto o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, devem ser lidos em conjunto com o art. 150, § 4º do CTN, de forma a se extrair da interpretação sistemática a norma aplicável aos lançamentos por homologação, segundo a qual o termo inicial do prazo decadencial é o dia de ocorrência do fato gerador, em vez do primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O termo inicial ou *dies a quo* é contado sempre da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido a antecipação de pagamento determinada pelo § 1º do art. 150 do CTN. Neste ponto importa investigar a respeito do que se homologa – se o pagamento antecipado, ou toda a atividade do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento antecipado,¹ filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges,² que entende haver homologação da atividade do contribuinte, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

¹ No sentido de que não lançamento por homologação se não houver pagamento, veja-se Carlos Mário da Silva Velloso, "A decadência e a prescrição do crédito tributário – as contribuições previdenciárias – a lei 6.830, de 22.9.1980: disposições inovadoras" (itálico), in *Revista de Direito Tributário* nº 9/10, São Paulo, Ed. Rev. dos Tribunais, jul-dez de 1979, p. 183; Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, *Tributação das Pessoas Jurídicas*, Brasília, Ed. UnB, 1997, p. 461; Luciano Amaro, *Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo, Ed. Saraiva, 1999, p. 384

² José Souto Maior Borges, in *Lançamento Tributário*, Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1981, p. 445, leciona que homologa-se a "atividade do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento."



entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das 'contribuições previdenciárias', são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.

Nesta linha também o pronunciamento de Wagner Balera, in *As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro*, obra coletiva coordenada por Hugo de Brito Machado, São Paulo, Dialética/ICET, 2003, p. 602/604, quando, comentando acerca da função da lei complementar, afirma, *verbis*:

É certo, que, com a promulgação da Constituição de 1988, o assunto ganhou valor normativo, notadamente pelo que respeita ao disposto na alínea c do inciso III, do transcrito art. 146, quando cogita da disciplina concernente aos temas da prescrição e da decadência.

Alias, importa considerar que o tema, embora explicitado pela atual Constituição, não é novo quanto a esse ponto específico.

Quando cuidou das normas gerais, a Constituição de 1946, dispondo acerca dos temas do direito financeiro e de previdência social admitia (art. 5º, XV, b, combinado com o art. 6º) que a legislação estadual supletiva e a complementar também poderiam cuidar desses mesmos assuntos.

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, disse o grande Pontes de Miranda: "é uma lei sobre leis de tributação". Deve, segundo o meu entendimento, a lei complementar prevista no art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar, por igual, 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.

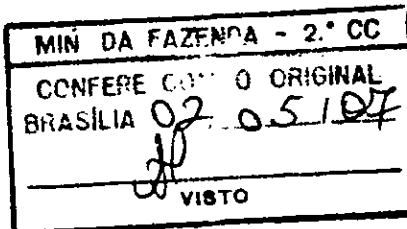
(...)

A norma de regência do tema, nos dias atuais, é a Lei de Organização e Custeio da Seguridade Social, promulgada aos 24 de julho de 1991. (Negritos ausentes do original).

Quanto ao enquadramento do PIS como contribuição para a Seguridade Social, não deveria existir qualquer dúvida face ao art. 239 da Constituição, que o destina para o seguro-desemprego e o abono desemprego. Ambos integram a assistência social que, como é cediço, é um dos três segmentos da Seguridade Social (os outros dois são saúde e previdência, na forma dos 194 a 294 da Constituição).

Para as contribuições importa a destinação legal do tributo, que não se confunde, vale ressaltar, com a aplicação efetiva do produto arrecadado. Por imposição constitucional, a

A large, stylized handwritten signature in black ink, located at the bottom right of the page.



finalidade das contribuições obriga o legislador ordinário a que determine, na lei que as cria, sejam os recursos arrecadados destinados a um fim específico.

Diferentemente do art. 145 da Constituição, que divide o gênero tributo segundo um critério estrutural, vinculado ao aspecto material da hipótese de incidência - imposto se o núcleo da hipótese de incidência for desvinculado de qualquer atividade estatal; taxa se vinculado a uma prestação de serviço ou ao exercício do poder de polícia do Estado; e contribuição de melhoria se vinculado a uma valorização de imóvel decorrente de obra pública -, o art. 149 da Constituição adota um critério exterior à estrutura da norma (critério funcional ou finalístico). As contribuições do art. 149 são de três subespécies: 1) "contribuições sociais", vale dizer, contribuições com finalidade social, que se dividem em contribuições para a Seguridade Social e contribuições sociais gerais, estas destinadas a outros setores que não a saúde, a previdência social e a assistência social (educação, por exemplo); 2) "de intervenção no domínio econômico" ou com finalidade interventiva; e 3) "de interesse das categorias profissionais ou econômicas", isto é, que sejam do interesse de determinada categoria, porque a beneficia (finalidade).

Nos termos da Constituição, para que um determinado tributo seja classificado como contribuição importa tão-somente a destinação (ou finalidade) especificada na norma, a lhe determinar a sua espécie e subespécie tributária.

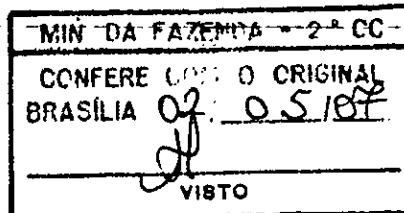
Independentemente do núcleo da hipótese de incidência ser próprio de imposto, taxa ou mesmo contribuição de melhoria, se o tributo for destinado à Seguridade Social, passa a assumir o regime próprio dessa subespécie tributária, que inclui a anterioridade nonagesimal, a imunidade específica das entidades de assistência social, estatuídas respectivamente nos §§ 6º e 7º do art. 195 da Constituição, e ainda a decadência e a prescrição determinadas na Lei nº 8.212/91.

O antigo Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF), atual Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), é um tributo concreto que serve de forma perfeita para ilustração do exposto acima. É que, tanto na antiga versão de imposto quanto na atual de contribuição, esse tributo possui exatamente os mesmos aspectos materiais (fato gerador, de forma simplificada) e quantitativo (base de cálculo e alíquota). Em ambas as versões o núcleo da hipótese de incidência é a "movimentação ou transmissão de valores e de créditos e de direitos de natureza financeira",³ e a base de cálculo o valor da transação financeira.

Levando-se em conta o critério estrutural, não há qualquer dúvida: tanto o IPMF quanto a CPMF é imposto, dado que o núcleo da hipótese de incidência está desatrelado de qualquer atividade estatal relacionada com o contribuinte. Todavia, o regime jurídico de um é distinto do regime jurídico do outro: no IPMF a aplicação dos recursos era desvinculada, podendo a União gastá-los onde necessário, desde que em conformidade com a lei orçamentária, enquanto na CPMF há vinculação legal dos gastos, parte para a saúde, parte para a previdência social;⁴ o IPMF obedecia à anterioridade de que trata o art. 150, III, "b", da Constituição, aplicável a todas as espécies e subespécies tributárias afora as contribuições para Seguridade Social (as contribuições sociais "gerais" também seguem a anterioridade do art. 150, III, "b", em vez da nonagesimal), enquanto a CPMF obedece à anterioridade mitigada ou

³ Cf. a LC nº 77, de 13.03.1993, que com base na EC nº 3, de 17.03.93, instituiu o IPMF, e o art. 74 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, acrescentado pela EC nº 12, de 15.08.1996, que estabeleceu a cobrança da CPMF pelo período máximo de dois anos, depois prorrogado por mais 36 meses, cf. a EC nº 21, de 18.03.1999, equivalente ao art. 75 do ADCT. Em seguida a CPMF foi novamente prorrogada pelas EC nºs 37/2002 e 42/2003, esta última dando-lhe um prazo até 31/12/2007.

⁴ Cf. arts. 74, § 3º e 75, § 2º, do ADCT.



nonagesimal do art. 195, § 6º, da Constituição; ao IPMF aplica-se a imunidade própria dos impostos, na forma art. 150, VI, da Constituição, enquanto à CPMF a imunidade do art. 195, § 7º.

Por que são tão distintos os regimes jurídicos? Tão-somente porque na CPMF há vinculação legal do produto arrecadado, enquanto no IPMF não. Assim, cabe classificar a CPMF como contribuição social para a Seguridade Social.

Assentado que a classificação de determinado tributo como contribuição para a Seguridade Social é determinada tão-somente pela sua destinação legal, e constatada a finalidade do PIS para tal setor, nos termos do art. 239 da Constituição, forçoso é concluir que a Contribuição deve obediência ao regime próprio da subespécie tributária, incluindo a decadência estabelecida no art. 145 da Lei nº 8.212/91. Ainda que o texto desta Lei não traga referência expressão ao PIS, pouco importa. A sua condição de Contribuição para a Seguridade Social decorre da própria Constituição, e não de qualquer mandamento infraconstitucional.

A corroborar a interpretação exposta, o STF já deixou por demais claro, no Recurso Extraordinário nº 232.896, que o PIS é contribuição para a Seguridade Social. Tratando da MP nº 1.212, de 28/11/95, que após reedições foi convertida na Lei nº 9.715/98, assentou o seguinte, *verbis*:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I. - Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória. II. - Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 " aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18. III. - Não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias. IV. - Precedentes do S.T.F.: ADIn 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIn 1.610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T., 25.5.98. V. - R.E. conhecido e provido, em parte.

(STF, Pleno, RE 232896/PA, Relator Min. CARLOS VELLOSO, Julgamento em 02/08/1999, DJ DATA-01-10-1999 PP-00052 EMENT VOL-01965-06 PP-01091, consulta ao site www.stf.gov.br em 13/06/2004).

Pelo julgado acima o Colendo Tribunal aplicou ao PIS a anterioridade nonagesimal exclusiva das contribuições para seguridade social, inserta no art. 195, § 6º, da Constituição Federal. Mas antes o mesmo Ministro Carlos Velloso já se pronunciara neste sentido, conforme abaixo:

IV. As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a1. 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, parág. 6º); a2. Outras da seguridade social (art. 195, parág. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º). A sua

instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, pela exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º; art. 154, I); a3. Contribuições sociais gerais (art. 149): o FGTS, o salário-educação (art. 212, parág. 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao princípio da anterioridade.

(...)

O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições de seguridade social. Sua exata classificação seria, entretanto, ao que penso, não fosse a disposição inscrita no art. 239 da Constituição, entre as contribuições sociais gerais.

(STF, Pleno, RE nº 138.284-8 - CE RTJ 143, pg. 313/326, relator Min. Carlos Velloso, negrito ausente do original).

Destarte, rejeito a alegação de decadência.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2006.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

