



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11543.004581/2004-70
Recurso nº 131.809 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.154 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2009
Matéria Auto de Infração - Receita de Prestação de Serviços
Recorrente FUNDAÇÃO RUY BAROMEU
Recorrida DRJ no Rio de Janeiro - RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/05/2002

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO.

Nos termos do art. 175, I, do CTN, decai em 5 anos o direito de a Fazenda Nacional constituir, pelo lançamento, crédito tributário do PIS. Súmula Vinculante nº 8, do STF.

FUNDAÇÕES. ISENÇÃO. CONDIÇÕES.

Há que se manter o lançamento quanto a entidade não atende aos requisitos legais para a fruição de isenção do PIS.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO.

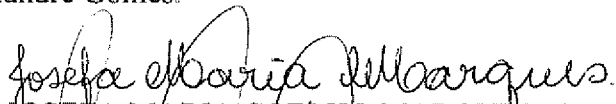
Tendo o plenário do STF declarado, de forma definitiva, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deve o Segundo Conselho de Contribuinte aplicar esta decisão para afastar a exigência do PIS sobre receitas financeiras.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

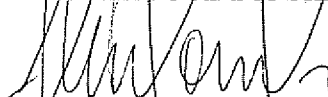
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA da TERCEIRA CÂMARA da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, em dar provimento parcial ao recurso, da seguinte forma: I - Por maioria de votos, para declarar extintos, pela decadência os débitos relativos aos períodos de apuração ocorridos até novembro de 1999 (inclusive). Vencidos os Walber José da Silva (Relator) e José Antonio Francisco que reconheciam a decadência até novembro de 1998; II - Por unanimidade de votos, excluir a receita financeira da base de cálculo do PIS, no período de fevereiro de 1999 a maio de 2002. Na parte que o relator negou provimento os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão

Barreto acompanharam o Relator pelas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Gomes.


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES - Presidente


WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator


ALEXANDRE GOMES – Redator Designado

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir crédito tributário de PIS, relativo a fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1998 a maio de 2002, tendo em vista que a Fiscalização constatou que a FUNDAÇÃO RUY BAROMEU deixou de pagar o PIS incidente sobre receitas de prestação de serviços e sobre as receitas financeiras.

A recorrente teve a isenção tributária suspensa para os anos calendários de 1998 a 2002 por meio do Ato Declaratório Executivo nº 275, de 06/12/2004, publicado no DOU de 23/12/2004.

Inconformada com a autuação a interessada impugnou o feito alegando, em síntese, que:

1 – decaia o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento para o ano de 1998 - o prazo é de 5 (cinco) anos.

2 – o Ato Declaratório Executivo nº 275/2004 é nulo por falta de amparo legal e se funda em dispositivos legais suspensos pelo STF (ADIN nº 1.802-3);

3 – é inconstitucional a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora;

4 – não cabe multa de 150% uma vez que houve apenas falta de recolhimento de tributo e adequada declaração e não existe prova de concluiu, sonegação ou fraude;

5 – não existe pagamentos não identificados. Todas as receitas e despesas foram devidamente contabilizadas;

6 – atende aos requisitos legais para o gozo da imunidade do art. 150, IV, “c” da CF/88 porque: (i) não tem finalidade lucrativa, o que não implica impossibilidade de ganhos pelas atividades empreendidas e o fato de ter prestado serviço de divulgação não descaracteriza sua atividade; (ii) não distribui qualquer parcela de sua renda e de seu patrimônio; (iii) aplica integralmente seus recursos no país; (iv) mantém escrituração das receitas e das despesas em livros revestidos das formalidades legais.

7 – são inconstitucionais diversos dispositivos da Lei nº 9.532/97 e MP nº 1.608-07/98

8 – as diferenças apuradas na conta caixa deveu-se a falhas na contabilidade;

9 – não houve dolo no fato das receitas de serviços terem sido contabilizadas como doação uma vez que todos os valores auferidos pela interessada são direcionados a atividades assistenciais;

A 9ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro – RJ julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/RJOI nº 8.348, de 31/08/2005, cuja ementa abaixo transcrevo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: FUNDAÇÕES ISENÇÃO. SUSPENSÃO.

Suspende-se a isenção da fundação que não aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais ou não mantiver escrituração completa de suas receitas e despesas ou não comprovar a efetivação de suas despesas ou não comprovar atividades que denotem seu caráter estritamente cultural ou filantrópico. O direito à isenção do imposto pressupõe a observância, por inteiro, dos requisitos legais condicionantes do benefício. No plano das finalidades da entidade, não basta o tipo jurídico de que se revista, nem os objetivos declinados nos Estatutos; importa investigar se as atividades ditas culturais ou assistenciais, por exemplo, são levadas a termo no sentido estrito e específico que se enquadra na norma isentiva. Não estão neste caso as atividades de radiodifusão e televisão aberta com patrocínio comercial, sem maiores evidências do caráter estritamente cultural da programação

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO DO PIS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

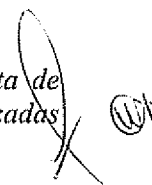
O direito de se apurar e constituir os créditos relativos ao PIS extingue-se após 10(dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, conforme dispõe o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 150%.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) para as infrações realizadas



sistematicamente com o evidente intuito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: JUROS DE MORA TAXA SELIC.

A legislação de regência determina que os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento, com fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, serão acrescidos, na via administrativa ou judicial, de juros de mora incidentes a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, equivalentes, a partir de 1º de abril de 1995, à taxa referencial do Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do pagamento e a 1% no mês em que o pagamento estiver sendo efetuado (Art. 59 e § 2º da Lei nº 8.383, de 1991, Art. 84, I, e §§ 1º, 2º e 6º da Lei nº 8.981, de 1995, Art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, e Art. 61 e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996), não cabendo, na esfera administrativa, discutir a legalidade dessa legislação.

Lançamento Procedente

A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância no dia 29/09/2005, conforme AR de fl. 1.460. Discordando desta decisão, a interessada impetrou, no dia 24/10/2005, o Recurso Voluntário de fls. 1.461/1.482, no qual argumenta, em sua defesa, que:

1- preliminarmente, é nula a decisão recorrida porque deixou de tratar de aspectos essenciais da impugnação (nulidade do Ato Declaratório nº 275/2004), prejudicando a exercício da ampla defesa;

2- os objetivos da fundação recorrente estão de acordo com o parágrafo único, do artigo 62, da Lei nº 10.406/02;

3- a lei a que se refere o art. 150, IV, "c" da Constituição Federal é o Código Tributário Nacional e que atende aos requisitos do art. 14 do CTN para a fruição da imunidade;

4- houve erro na lavratura do termo de encerramento parcial de ação fiscal porque utilizou base de cálculo suspensa pela Medida Cautelar na ADI nº 1.802, que suspendeu os efeitos de diversos preceitos da Lei nº 9.532/97;

5- houve erro na lavratura do termo de encerramento parcial de ação fiscal porque não ficou configurado a existência de pagamentos não identificados. Os pagamentos foram lançados no livro Diário.

Ao final requer:

1- seja anulada a decisão recorrida;

2- seja afastada a possibilidade de suspensão de sua isenção e a possibilidade de lançamento de ofício, relativamente ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Consta dos autos “*Relação de Bens e Direitos para Arrolamento*” (fl. 1.485/1.486), assinada pelo advogado da recorrente. Na descrição dos bens arrolados está consignado sinteticamente: “*Bens pertencentes ao ativo permanente da Fundação (balanço anexo)*”.

Vieram os autos a este Conselho por despacho de servidora da DRF/Vitória – fl. 1.488.

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído no dia 05/12/2005, conforme despacho exarado na última folha dos autos - fl. 1.489.

Nos termos do Despacho de fl. 1.491 o processo retornou à repartição de origem para regularizar o arrolamento e, em face da edição do ADI RFB nº 9/2007, que dispensou o arrolamento de bens, os autos retornaram a este Colegiado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos exigidos na legislação de regência. Dele conheço.

Como relatado, a entidade teve cassada a sua imunidade de impostos, prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal, pelo Ato Declaratório Executivo nº 275, de 06/12/2004, cuja discussão sobre a sua procedência está sendo feita nos autos do processo nº 11543.003288/2004-95.

No presente processo cuida-se de auto de infração de PIS incidente sobre a receita de venda de serviços, contabilizada como doação e/ou omitida, e receitas financeiras, tendo como fundamentação legal as seguintes leis: Lei Complementar nº 7/70; Lei nº 9.715/98 e Lei nº 9.718/98 (fls. 1.267/1.268).

A multa de ofício aplicada foi agravada em razão da recorrente ter contabilizado, como doação, as receitas de prestação de serviço e, também, por ter efetuado pagamentos a pessoas não identificadas.



Não merece acolhida o argumento de nulidade da decisão por, supostamente, ter deixado a autoridade julgadora de tratar de aspectos essenciais da impugnação (nulidade do Ato Declaratório nº 275/2004), prejudicando a exercício da ampla defesa.

Em primeiro lugar, não houve a omissão alegada. A nulidade do Ato Declaratório Executivo nº 275/2004 foi tratada nos itens 5, 6 e 11 do acórdão recorrido, que ratifico. Em segundo lugar, são impertinentes os argumentos relativos a inconstitucionalidades da Lei nº 9.532/97, que regulamentou a **imunidade de imposto**, prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c” da CF/88, e o **auto de infração é de PIS, que não é imposto** e, conseqüentemente, não está alcançado pela referida imunidade.

Ao contrário do sustentado pela recorrente, é irrelevante, para a solução do litígio, seus argumentos a respeito a improcedência do ADE nº 275/2004 e de inaplicabilidade de dispositivos da Lei nº 9.532/97, posto que o auto de infração não foi lavrado com fundamento nesta lei.

Em face do exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Na impugnação, a recorrente alegou que era de cinco anos o prazo decadencial para o lançamento do PIS, estando decadentes os créditos relativos ao ano de 1988. A decisão recorrida manteve o lançamento porque entendeu que o prazo decadencial era o previsto na Lei nº 8.212/91.

No recurso voluntário a recorrente não levanta a preliminar de decadência. Sendo a decadência matéria de interesse público, pode a mesmo ser suscitada, de ofício, pela autoridade julgadora. Por esta razão, apreciarei, em sede de preliminar, a decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram até 30/11/1998.

De plano, há que se afastar a aplicação dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, do STF, abaixo reproduzida.

***Súmula Vinculante nº 8** – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

Afastada a aplicação dos citados dispositivos legais, a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento é tratada nos art. 150 e 173 do CTN. O primeiro deles assim prescreve:

***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 O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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.

Tal norma, ao estabelecer o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, reduziu o limite de atuação do Fisco, estabelecido, de forma genérica, também pelo Código Tributário Nacional, no dispositivo abaixo transcrito:

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.

Verifica-se que, ao estabelecer um prazo mais curto para a constituição do crédito tributário, o legislador pressupõe pagamento prévio, o qual daria ao Fisco conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte. Assim, a antecipação do pagamento é condição essencial para haver homologação. Esse é o fato positivo que, uma vez conhecido da administração tributária, move a autoridade a iniciar os eventuais procedimentos a fim de aferir a satisfação da obrigação principal.

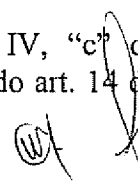
Conclui-se, portanto, que apenas sujeitam-se às normas aplicáveis ao pagamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento. Não havendo, portanto, o pagamento a ser homologado pela autoridade, o prazo decadencial passa a ser regido pelas disposições do art. 173 do Código Tributário Nacional.

No presente caso, não houve pagamento antecipado e a ciência do lançamento ocorreu no dia 28/12/2004. Aplica-se, portanto, a regra do art. 173, inciso I, do CTN, e, desta forma, estão extintos pela decadência os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram até 30/11/1998.

Antes de analisar o mérito, devo registrar que a recorrente não contesta a multa de ofício e o cálculo dos juros de mora com base na taxa selic, matérias definitivamente julgadas na esfera administrativa.

Quanto ao mérito, também não assiste razão à recorrente.

Alega a recorrente que a Lei a que se refere o art. 150, IV, "c" da Constituição Federal é o Código Tributário Nacional e que atende aos requisitos do art. 14 do CTN para a fruição da imunidade.



Como foi dito anteriormente, a imunidade de que trata o art. 150, inciso VI, da CF/88 é relativa a **imposto** e não de contribuição social. Para a contribuição social, a imunidade está prevista no art. 195, § 7º, da CF/88.

Mesmo que a recorrente estivesse certa de que ao caso se aplica a imunidade do art. 150, IV, c, da CF/88, ainda assim não subsistiriam seus argumentos de que atende aos requisitos do art. 14 do CTN porque, de fato, ficou amplamente provado que sua escrituração contábil não é capaz de assegurar a exatidão de suas receitas e despesas, a que se refere o inciso III de referido art. 14 do CTN. Foi apurado a omissão de receita, a escrituração de receita de venda de serviços como sendo receita de doação, a realização de pagamentos a pessoas não identificadas e a falta de escrituração de movimentação financeira em bancos comerciais.

Também não atende ao requisito dos incisos I e II, do art. 14 do CTN, na medida em que efetuou pagamentos a pessoas não identificadas, caracterizando a distribuição de rendas a terceiros e/ou a aplicação de recursos em atividades estranhas aos seus objetivos institucionais. A recorrente não logrou provar a quem efetuou os referidos pagamentos e com que objetivo. A alegação de que os pagamentos foram escriturados no livro Diário não supre a necessidade de identificação do beneficiário dos pagamentos e da contrapartida recebida pela fundação (serviços ou mercadorias/bens).

Também não procede a alegação da recorrente de que houve erro na lavratura do termo de encerramento parcial de ação fiscal porque utilizou base de cálculo suspensa pela Medida Cautelar na ADI nº 1.802, que suspendeu os efeitos de diversos preceitos da Lei nº 9.532/97.

Como anteriormente se disse, o lançamento não se fundamentou na Lei nº 9.532/97 (que trata de imunidade de imposto) e sim na legislação do PIS, cujas receitas isentas são as previstas no §1º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Ademais, ficou provado que a recorrente não atende nem aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91 (art. 17 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001) e nem aos do art. 14 do CTN.

Mesmo não tendo sido argüido pela recorrente, há que ser excluída da base de cálculo do PIS o valor das receitas financeiras incluídas na base de cálculo da exação, nos valores constantes às fls. 1.266 e 1.267, porque, em 09/11/2005, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nºs 357.950, 390.480 e 358.273 (Diário da Justiça da União de 15/08/2006), declarou, incidentalmente e por maioria, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e o inciso I, do Parágrafo Único, do art. 62, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, autoriza expressamente este Colegiado afastar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto *“que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal”*.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹, adoto os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar extintos, pela decadência, os débitos relativos aos períodos de apuração de janeiro a novembro

¹ Art 50 Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: (...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

de 1998 e para excluir a receita financeira da base de cálculo do PIS, no período de fevereiro de 1999 a maio de 2002.

WALBER JOSÉ DA SILVA

Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE GOMES, Redator Designado

A discordância em relação ao voto do ilustre relator refere-se apenas a questão do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação ao PIS.

O presente processo é oriundo de auto de infração relativo ao PIS, nas competências 01/98 a 05/02, tendo o contribuinte sido cientificado em **28/12/2004**.

A despeito do PIS se tratar de uma contribuição previdenciária, a muito a sua natureza de tributo já foi reconhecida pela doutrina e pela jurisprudência.

Da leitura do art. 149 da CF, inserido no Capítulo I, denominado Sistema Tributário Nacional, pelo qual se atribuiu competência à União para instituição de contribuições sociais, senão vejamos:

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo."

Ao determinar a competência da União para legislar sobre contribuição previdenciária, espécie do gênero contribuição social, a Constituição registrou expressamente que estas deveriam observar o disposto no art. 146, III, que assim dispõe:

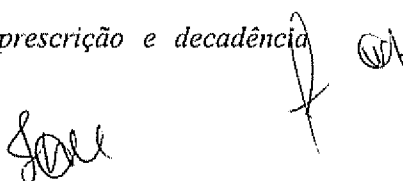
"Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

(...)

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



Sobre o assunto trazemos os importantes ensinamentos de Hugo de Brito Machado², que assim afirma:

"Pensamos que as contribuições autorizadas pelos artigos 149 e 195 da vigente Constituição na verdade são espécies de tributo, seja porque se enquadram no conceito implícito na Constituição que a final pode ser considerado um conceito praticamente universal de tributo, seja porque correspondem ao conceito consubstanciado no art. 3º do Código Tributário Nacional que a final nada mais é do que uma forma de expressão daquele conceito implícito no Estatuto Básico."

Assim, possuindo natureza jurídico-tributária as contribuições previdenciárias a que se refere o art. 195 da Constituição estão automaticamente sujeitas às determinações constantes no art. 146 da Constituição Federal, que assegura que somente a Lei Complementar disporá sobre as matérias relativas à decadência e prescrição.

Isto significa que, embora a Lei 8.212/91, em seu art. 45 estabeleça prazo de dez anos para a constituição dos seus créditos, esta imposição não pode prevalecer sobre a legislação de caráter complementar, no caso, sobre as determinações do Código Tributário Nacional, que regula inteiramente a matéria em seus arts. 150, 168, 173 e 174.

Especificamente sobre, tema colhe-se decisão do Superior Tribunal de Justiça:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1 Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseada em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em obter tutela declaratória quando, ocorrida à desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

2 As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida

² In As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro, Coordenador Hugo de Brito Machado – São Paulo: Dialética/Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003. p 8.

nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200)."

(AgRg no REsp 616348/MG; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2003/0229004-0. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI. PRIMEIRA TURMA. DJU 14 02 2005 p 144. RDDT vol. 115, p 164)

Por fim, a respeito da inconstitucionalidade do art. 45 e 46 da Lei 8.212/91, recente decisão do Pleno do E. Supremo Tribunal Federal colocou fim a discussão, editando inclusive súmula vinculante, que assim restou redigida:

SÚMULA 8 - SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Afastada a aplicação dos dispositivos inconstitucionais, buscamos no CTN solução para a questão.

Via de regra, o CTN estabelece que o lançamento tributário deve observar o art. 173 do Código Tributário Nacional, que determina:

"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."

Referida regra, no entanto, comporta exceções para os casos em que os tributos estão sujeitos ao pagamento através do lançamento por homologação, como é o caso das contribuições discutidas nestes autos.

Nestes casos, aplicável o prazo estabelecido pela redação do art. 150 do Código Tributário, senão vejamos:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o 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

(...)

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

Registre-se, neste ponto, que tenho entendimento de que o prazo decadencial para a Fazenda Pública inicia-se a partir do fato gerador, independentemente da ocorrência de pagamento, uma vez que o que se homologa é o lançamento e não o pagamento do tributo. Esta é a clara determinação do art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

Neste sentido é a jurisprudência do E. STJ, como vemos a seguir:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO. PRESCRIÇÃO.

1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte desacompanhada do pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial para o lançamento. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do débito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte. Precedentes.

2. O termo inicial da prescrição, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada

3. Cuida-se de Imposto de Renda de Pessoa Física-IRPF ano-base 1995, exercício 1996, caso em que o pagamento da referida exação poderia ser realizado em parcelas até o mês de setembro de 1996. Assim, o prazo prescricional começou a correr em outubro de 1996 e consumou-se em outubro de 2001. Como a execução fiscal foi ajuizada em setembro de 2003, ocorreu a prescrição do tributo executado.

4. Recurso especial provido.³

O antigo Conselho de Contribuintes também já decidiu neste sentido:

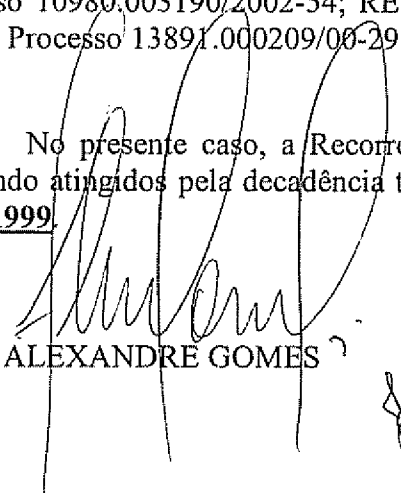
Ementa: PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, independentemente tenha havido pagamento ou não, eis que o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte e não

³ Resp nº 789.443-SC (2005/0173276-6) Relator Ministro Castro Meira.

o pagamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Número do Recurso: 154203 Câmara: PRIMEIRA CÂMARA Número do Processo: 10875.005130/2003-54 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Relator: Valmir Sandri Decisão: Acórdão 101-96613 Data da 06/03/08.)

Não obstante, em dezembro de 2008, o Pleno do antigo Conselho de Contribuintes consolidou o entendimento de que a contagem do prazo decadencial, nos termos do art. 150, §§ 1º e 4º do CTN, inicia-se a partir da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido pagamento, conforme exposto anteriormente (RE 201-121531 - Processo 10980.003190/2002-54; RE 201-122746 - Processo 10280.005672/00-21; RE 201-123568 - Processo 13891.000209/00-29; RE 301-125569 - Processo 10805.002709/98-24).

No presente caso, a Recorrente foi cientificada do Auto de Infração em 28/12/2004, estando atingidos pela decadência todos os lançamentos relativos a competências anteriores a 12/1999.


ALEXANDRE GOMES

