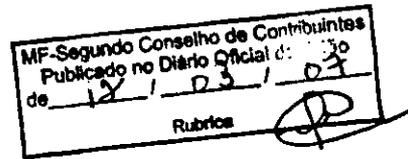




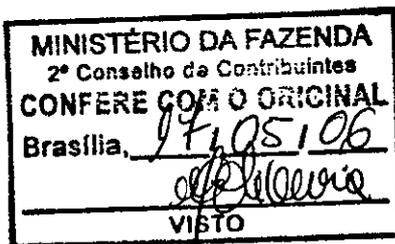
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854



Recorrente : CENTRIFUGAL S.A.
Recorrida : DRJ em Salvador - BA



PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. DUPLICIDADE DE AUTOS. Há de se anular o auto de infração que originariamente fundamentado está nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, mantido o posterior com as alterações introduzidas.

PIS. DECADÊNCIA. 01/91 a 09/92. 1. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispendo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. 2. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

SEMESTRALIDADE DE OFÍCIO. LC Nº 7/70. Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70, há de se concluir que "faturamento" representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta (fev/96), a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.

CONSECTÁRIOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição é devida sua cobrança, com a multa de ofício.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CENTRIFUGAL SA.



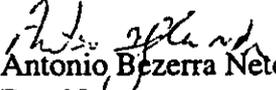
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) para considerar decaídos os períodos anteriores a outubro de 1992. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, José Adão Vitorino de Moraes (Suplente) e Antonio Bezerra Neto que afastavam a decadência; II) quanto aos períodos remanescentes, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Suplente) quanto ao acolhimento da semestralidade.

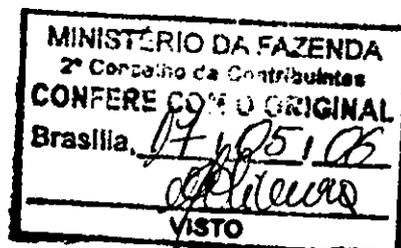
Sala das Sessões, em de 28 de março de 2006.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna e Sílvia de Brito Oliveira.
Eaal/mdc

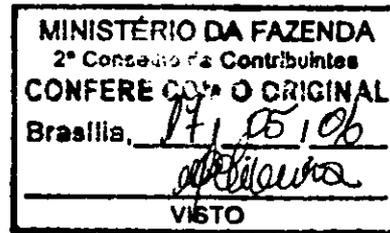




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854

Recorrente : CENTRIFUGAL S.A.



2ª CC-MF
Fl. _____

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período referente ao período de apuração de janeiro de 1991 a dezembro de 1994.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida:

RELATÓRIO

Trata-se o processo de Auto de Infração de fls.01/03 e Demonstrativos de fls.06/19, lavrado contra a interessada acima identificada, que pretende a cobrança de Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, referente ao período de apuração de janeiro de 1991 a dezembro de 1994, com a exigência fiscal no valor equivalente a 568.146,06 UFIR, relativamente à contribuição, juros de mora e multa de ofício lançada.

2. Quanto aos períodos de apuração fiscalizados, consta na Descrição dos Fatos de fl.02, que o lançamento é decorrente da falta de recolhimento para o PIS, e que os valores foram apurados com base na planilha anexa no processo e nos balancetes mensais apresentados pela empresa, todos calculados e informados a menor nas DCTF dos anos base de 1991, 1993 e 1994, e não informados no ano base de 1992. Apesar de intimado em 13/02/1995 a efetuar o recolhimento de todos os tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal, ou efetuar o parcelamento, deixou de manifestar-se.

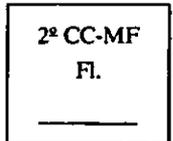
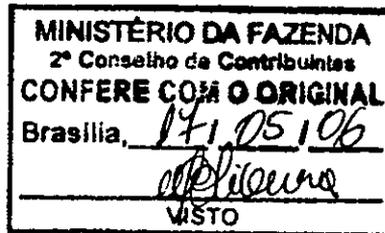
3. O enquadramento legal prevê infração aos artigos 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 07, de 7 de setembro de 1970, c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, artigo 1º do Decreto-lei nº 2.445 de 29 de junho de 1988, c/c artigo 1º do Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988.

4. Cientificada do lançamento em 03/10/1995, a interessada apresentou em 27/10/1995, impugnação de fls.304/307, argüindo, em síntese que o procedimento fiscal é nulo tendo em vista que está embasado nos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, os dois atos declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e ante os efeitos ex tunc da Resolução do Senado Federal nº 49, de 1995. Além deste fato, o artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, e a Instrução Normativa nº 73, de 1994, dispõem da não necessidade de lançamento de ofício sobre débitos informados através das Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, regularmente apresentadas à SRF, não cabendo também a imposição de multa de ofício.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854

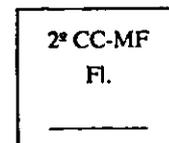
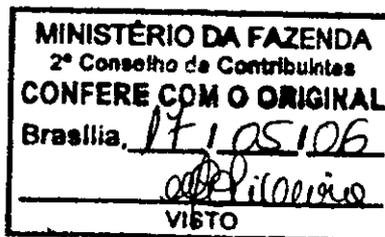


5. O lançamento em questão foi retificado conforme as fls.316/318 e demonstrativos de fls.320/335, em atendimento à Resolução da DRJ/RJ/SERCO n° 01/96 (fl.315), que converteu o julgamento em diligência solicitando que fosse alterada a base de cálculo de fl.20 e demonstrativo de fls.06/18, tendo em vista a Resolução do Senado Federal n° 49/95, a Medida Provisória n° 1.175/95 e Orientação da Coordenação Geral do Sistema de Fiscalização.
6. Foram anexadas as cópias dos documentos de fls.337/346 e cópia do processo administrativo de n° 13702.001019/93-44 (fls.348/367), relativo a Auto de Infração PIS/Receita Operacional, em nome da interessada, do período de julho/1988 a setembro/1993.
7. O Despacho da DRJ/RJ/SERCO n° 99/97 (fls.369/370) reiterou o pedido de revisão da exigência de fls.01/20, a DRF/CENO/RJ, para adequá-la à Lei Complementar n° 7/70 e alterações posteriores, exceto as introduzidas pelos decretos-leis n° 2.445 e 2.449, ambos de 1988, lavrando-se auto de infração complementar e devolvendo-se ao sujeito passivo o prazo para apresentação de nova impugnação, tendo em vista que em relação aos débitos ocorridos no período de 01/91 a 09/93 já existe lançamento de ofício, formalizado no processo n° 13702.01019/93-44 (fls.348/367), além de que em decorrência da diligência solicitada através da Resolução DRJ/RJ n°01/96 de fl.315, o autuante efetuou a retificação da exigência em questão, alterando a base de cálculo e a alíquota aplicada, deixando de notificar a interessada e de expurgar da fundamentação legal os referidos decretos-leis.
8. Às fls.371/374 foi retificado o lançamento através do Auto de Infração Complementar (Demonstrativos de Imputação de fls.376/379 e Demonstrativos de fls.380/394), saneando o lançamento e reduzindo-se os percentuais de aplicação da multa de ofício. Consta a Informação da Divisão de Fiscalização de que após a retificação efetuada, inexistente qualquer identidade entre o valor tributado no presente processo e no de n° 13702.01019/93-44, pois este se refere apenas ao faturamento, enquanto aquele era relativo à falta de adição na base de cálculo das receitas financeiras, a teor do despacho de fls.367/368.
9. O interessado tomou ciência do lançamento em 28/10/1997 (fl.398) e, em 21/11/1997 apresenta às fls.399/405, suas razões de impugnação, assim, sintetizadas:
 - O auto de infração ora impugnado, que é uma reprodução do lavrado em setembro de 1995, com impugnação apresentada tempestivamente em 27/10/1995 e cujo julgamento ainda não foi recebido, bem como aquele constituído no processo n° 13702.01019/93-44, também com impugnação tempestiva não julgada, trata dos mesmos atos, mesmo tributo e variações da TRD no período de fevereiro a julho de 1991;
 - Nulidade capitulada no artigo 59, inciso I do Decreto n° 70.235, de 1972, com início na Resolução DRJ/RJ/SERCO n° 01/96 e atos posteriores, já que as providências nelas determinadas não se inserem na esfera de competência inerente a função pública exercida pelo seu autor, definida na lei reguladora do processo administrativo fiscal;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854



• Nenhum dos autos de infração, anteriormente lavrados, foram cancelados, cerceando assim seu direito de defesa, pois sequer compreende se a imputação que lhe está sendo feita complementar, agrega-se às anteriores ou visa ao arrepio das formas de alteração do lançamento, permitidas pelo artigo 145 do CTN, alterá-las;

• Duplicidade do lançamento relativamente a este processo e o de n° 13702.01019/93-44, pois se observando as bases de cálculo deste último, verifica-se que ao contrário do afirmado, o primeiro auto de infração, lavrado em 1993, não diz respeito apenas a receitas financeiras;

• Além de todas as nulidades descritas, existe a impossibilidade de se constituir créditos tributários quanto aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre janeiro de 1991 e setembro de 1992, por efeito da homologação tácita ocorrida, razão pela qual, a revisão do lançamento somente poderia ocorrer durante o quinquênio subsequente, em 25/10/1997, data da lavratura do auto de infração impugnado, já havia se extinguido o direito de a Fazenda Pública;

10. Consta às fls. 408/411, a cópia da Decisão DRJ/RJ/SERCO n°1462/98, relativa ao Processo n° 13702.001019/93-44, assim ementada:

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS EXIGÊNCIA. INOVAÇÃO OU ALTERAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. REQUISITOS FUNDAMENTAIS. NULIDADE.

Havendo inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência faz-se necessária a lavratura de lançamento complementar que atenda as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional e as formalidades previstas no Decreto 70.235/72.

LANÇAMENTO NULO

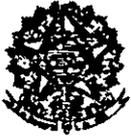
11. Foram anexados aos autos, os extratos de Consulta Geral da DCTF (fls.412/427) e extrato PROFISC de fls. 428/434.

12. Em 09 de novembro de 1998, foi proferida a Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, fls.435/447, julgando procedente em parte o lançamento em litígio, do qual a contribuinte foi cientificada em 07/12/1998 (fl. 450, verso).

13. Tendo sido apresentado o Recurso Voluntário de fls. 453/469, o presente processo foi encaminhado ao Segundo Conselho de Contribuintes, cujos membros da Primeira Câmara, por meio do Acórdão n° 201-75.379 (fls. 479/483), anulou a decisão de primeira instância, por ter sido proferida por autoridade incompetente para proferi-la.

14. Retornou-se, então, o processo para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls.497/498), e, em face da transferência de competência para julgamento, prevista no anexo único da Portaria SRF n° 1.033, de 27 de agosto de 2002, o presente processo foi encaminhado a esta Delegacia de Julgamento.

Por meio do Acórdão DRJ/SRD n° 4.173, de 14 de outubro de 2003, acordam os membros da Quarta Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares



Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854

argüidas, e no mérito, considerar procedente em parte o lançamento relativo a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no valor equivalente a 85.304,54 UFIR (oitenta e cinco mil, trezentas e quatro Unidades Fiscais de Referência e cinquenta e quatro centésimos), acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, observando-se quanto a estes a Instrução Normativa SRF nº 31, de 1997, nos termos do relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado.

A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1991 a 31/12/1994

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.

Apurada a falta de recolhimento da contribuição para o PIS, é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

TRIBUTOS DECLARADOS EM DCTF.

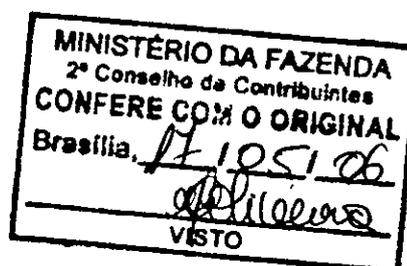
Tributos e contribuições já declarados em DCTF pelo sujeito passivo, antes do início de qualquer procedimento de fiscalização, não serão objeto de lançamento de ofício, por constituírem confissão de dívida e instrumento hábil para exigência dos tributos declarados.

Lançamento Procedente em Parte.

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso onde repisa os argumentos apresentados anteriormente. Em apertada síntese e fundamentalmente, I- invoca a nulidade do auto de infração; II- alega a decadência do período compreendido entre jan/91 e set/92, a contar da ciência do segundo lançamento (ciência em 28/10/97); e III- aduz, a título de argumentação, que em se tratando de tributo que não tinha sido declarado em DCTF porque inexistente a obrigação (ano de 1992), apenas deverá ser exigido com a multa de mora.

Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, parágrafo 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002.

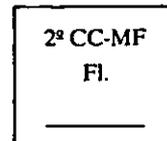
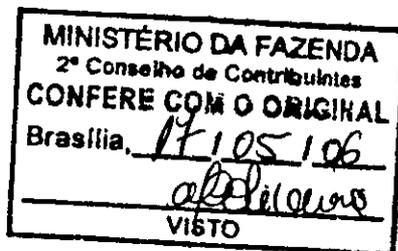
É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

As matérias argüidas em grau de recurso são em síntese:

I- a nulidade do auto de infração;

II- a decadência do período compreendido entre jan/91 e set/92, a contar da ciência do segundo lançamento (ciência em 28/10/97); e

III- a título de argumentação, que em se tratando de tributo que não tinha sido declarado em DCTF porque inexistente a obrigação (ano de 1992), apenas deverá ser exigido com a multa de mora.

Passo ao exame das matérias.

I- A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO;

Verifico no presente processo administrativo, dois autos de infração, muito embora a fiscalização denomine o segundo de "retificação do lançamento" conforme fls. 316/318 e demonstrativos de fls. 320/335, em atendimento à Resolução da DRJ/RJ/SERCO n° 01/96 (fl. 315).

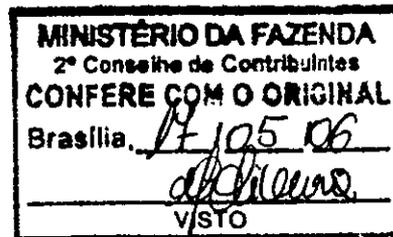
A autuada pede que se anule todo o processo administrativo. Penso estar parcialmente correto o entendimento externado pela recorrente conforme será demonstrado a seguir.

Nulidade, do latim medieval *nullitas*, de *nulus* (nulo, nenhum), traduz a ineficácia do ato jurídico.¹ Na linguagem jurídica moderna, diz-se da nulidade de um ato jurídico, em virtude de haver sido executado com transgressão à regra legal, de que possa resultar a ausência de condição ou de requisito de fundo ou de forma, indispensável à sua validade. Com efeito, se o ato administrativo, ao ser reapreciado pela autoridade administrativa, for considerado ilegal, poderá ser desfeito. Os vícios de ilegalidade podem dizer respeito a qualquer dos elementos ou pressupostos do ato administrativo ou, ainda, das regras processuais estabelecidas para a condução do processo.

¹ Para os romanos, não havia diferença entre eficácia e validade. Se o ato era nulo, era porque não existia. Segundo Pontes de Miranda, "o formalismo romano construiu, com seus sinais exteriores, visuais, o mundo jurídico, de modo que o não-jurídico era o não-existente, o *nec ullus*. Ser ato jurídico era ser formal, de tal sorte que se teve de construir, depois, a teoria de nulidades não ligadas à infração de forma"; (Tratado de Direito Privado. Atualizado por Vilson Rodrigues Alves. 1ª ed. Bookseller. 2000.p. 43).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854

O tema “nulidades” diz respeito, indubitavelmente, à teoria geral do Direito. Não se trata, pois, de assunto confinado a uma ou outra área do Direito, mas concernente a todas elas.
² Quando se analisam os parágrafos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, verifica-se serem decorrentes da legislação processual, conforme dispõem os artigos 248 a 250 do CPC. ³

Algumas das questões argüidas em preliminar são suficientes para a nulidade dos atos correspondentes e para a extinção de todo o processo administrativo, como a questão da ilegitimidade de partes; outras permitem o saneamento da irregularidade, como é o caso de cerceamento de defesa gerada pela falta indispensável da análise de uma tese argüida pelo contribuinte, ocasionando apenas a nulidade da decisão de primeira instância e o seu saneamento com a prática de novo ato.

À luz do que dispõe o artigo 142 do CTN, o lançamento é um ato jurídico administrativo vinculado e obrigatório, de individuação e **concreção da norma tributária ao caso concreto** (ato aplicativo) desencadeando efeitos confirmatório-extintivos (no caso de homologação do pagamento) ou conferindo exigibilidade ao direito de crédito que lhe é preexistente para fixar-lhe os termos e possibilitar a formação do título executivo ⁴. Os elementos do lançamento definidos no artigo 142 representam formalidades intrínsecas ou viscerais desse ato administrativo.

No caso dos autos, houve sim um lançamento elaborado com vício insanável ao ter utilizado legislação que já havia sido declarada pelo Judiciário e Resolução do Senado como afastada do mundo jurídico. Deveria a autoridade julgadora de primeira instância, quando da verificação da nulidade ocorrida, face ao enquadramento adotado, ou seja: (...) *artigo 1º do Decreto-lei nº 2.445 de 29 de junho de 1988, c/c artigo 1º do Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988*, ter procedido a nulidade do auto de infração. Quanto a este aspecto, e na análise deste primeiro lançamento, voto no sentido de que seja declarado Nulo.

Segundo auto de infração - Novo lançamento

De outra sorte, preferiu a autoridade chamar de “retificação do lançamento” conforme fls. 316/318 e demonstrativos de fls. 320/335, em atendimento à Resolução da

² Teresa Arruda Alvim Wambier – em Nulidades do Processo e da Sentença – 4ª ed. Ed. Revista dos Tribunais, p.117.

³ Art. 248 do CPC – Anulado o ato, reputam-se de nenhum efeito todos os subsequentes que dele dependam; todavia, a nulidade de uma parte do ato não prejudicará as outras que dela sejam independentes.

Art. 249 do CPC– O juiz, ao pronunciar a nulidade, declarará que atos são atingidos, ordenando as providências necessárias a fim de que sejam repetidos ou retificados.

§ 1.º O ato não se repetirá nem se lhe suprirá a falta quando não prejudicar a parte.

§ 2.º Quando puder decidir do mérito a favor da parte a quem aproveite a declaração da nulidade, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.

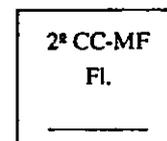
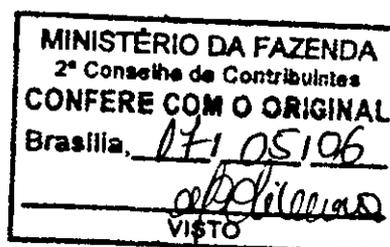
Art. 250 – O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo praticar-se os que forem necessários, a fim de se observarem, quanto possível, as prescrições legais.

⁴ Comentários ao Código Tributário Nacional – Misabel Abreu Machado Derzi – Ed. Forense – pag 355



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854



DRJ/RJ/SERCO nº 01/96 (fl. 315), e dessa forma carregá-lo dentro de um mesmo processo administrativo.

Penso tratar-se de um novo lançamento e sob esta ótica, uma vez anulado o primeiro, é que analiso a decadência e demais aspectos envolvidos no segundo ato administrativo.

II - DECADÊNCIA DO PIS:

Por entender que o prazo deva ser contado do novo lançamento e, como a ciência deste lançamento ocorreu em 28/10/97, relativo à contribuição para o PIS Faturamento, períodos de apuração de 01/01/1991 a 31/12/1994, entendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, face à figura da decadência, para os fatos geradores anteriores a 10/92.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), tem-se posicionado no sentido de que em matéria de contribuições sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, vide os acórdãos nºs. CSRF/01-04.200/2002 (DOU de 07/08/03); CSRF/01-03.690/2001 (DOU de 04/07/03) e CSRF/02-01.152/2002 (DOU de 24/06/2003).

Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

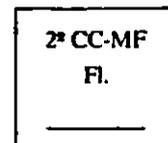
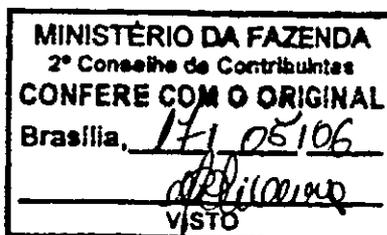
A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem, ambas, dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.⁵

⁵Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.⁶

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade, a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumida: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Em primeiro lugar há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ⁷ que reconheceram, no passado⁸ o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁹, teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas, eis que 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. Afirma o respeitável doutrinador, 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). Reitera ainda que, 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 Alberto Xavier, com relação àquelas decisões; *"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."*

⁶ Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p. 15-16.

⁷ Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ – Resp. 58.918 –5/RJ.

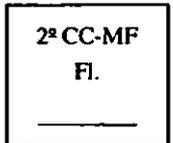
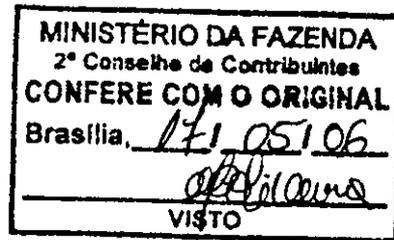
⁸ atualmente, veja-se; RE 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em REsp 101.407-SP (98 88733-4).

⁹ Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" – Dialética nº 27, pág 7/13.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854



Para o doutrinador Alberto Xavier¹⁰, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência “ é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.” As decisões proferidas pelo STJ, são também juridicamente insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, parágrafo 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Por outro lado, há de se questionar se a contribuição ao PIS, deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao PIS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos ao PIS, matéria dos autos, são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem mencionados dispositivos legais, *verbis*:

“Art.33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “d” e “e” do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente”. (grifei)

“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.

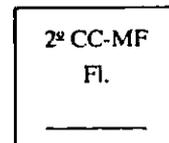
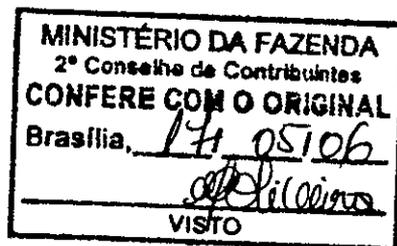
§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

¹⁰ Idem citação anterior.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854



§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei n° 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral.

Assim, em se tratando de PIS, a aplicabilidade de mencionado art. 45, tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais, seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, e portanto a essas é quem devem se submeter.

No mais, caracteriza-se o lançamento da Contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º do CTN, *verbis*:

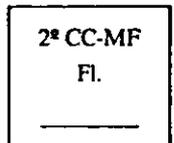
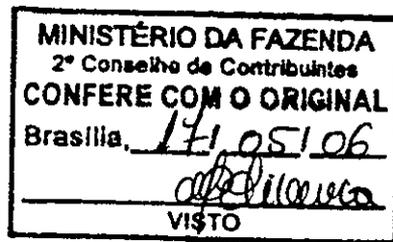
"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 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".



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854



Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

“Em conclusão:

- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*
- e) as conclusões de “c” e “d” acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;*
- f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada.”*

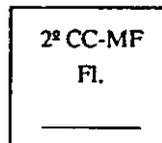
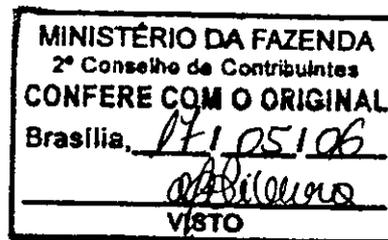
Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão n° 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte :

“Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854



Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de "lançamento por declaração" Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

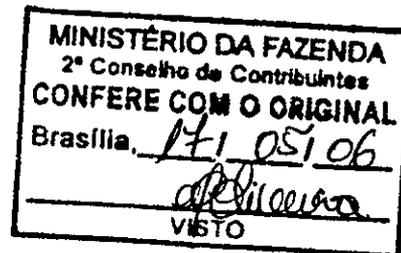
Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854



início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. " (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

"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 .

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

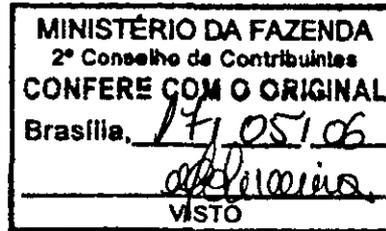
O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854



2ª CC-MF
Fl. _____

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a contribuição para o PIS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente à contribuição para o PIS, para os fatos geradores anteriores a 10/92 vez que a ciência ao auto de infração se verificou em 28/10/97, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

II- Semestralidade de ofício

A insubsistência do lançamento que não observa todos os ditames da Lei Complementar nº 7/70, já foi adotada pela jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes de forma unânime, em várias oportunidades.¹¹

Curvo-me no entanto ao entendimento desta Câmara no sentido de reaproveitamento do ato administrativo quando, principalmente, inexistente concordância pela autoridade de primeira instância sobre as conclusões aqui adotadas, como é o caso da semestralidade. De fato, não há “como” exigir que a autoridade lançadora faça o lançamento considerando a base de cálculo de seis meses atrás, ou o fato gerador de seis meses adiante se a mesma não concorda com essa interpretação.

Nesse sentido é que passo à análise da semestralidade da base de cálculo, de forma a adequar o lançamento. *A priori* uma vez restaurada a sistemática da Lei Complementar

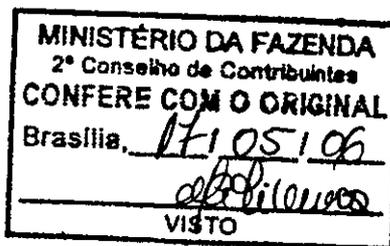
¹¹ Acórdão 107-06296 – Rec. 005959- Matéria: PIS/RECEITA OPERACIONAL. Recorrida/Interessado: DRJ-BELÉM/PA . Data da Sessão: 19/06/2001. Relator: Natanael Martins. Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DECLARAR insubsistente o lançamento, por não ter obedecido os ditames da Lei Complementar nº 07/70. Ementa: PIS/FATURAMENTO - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - O lançamento de PIS que não observa todos os ditames da Lei Complementar 7/70 não pode prevalecer.

Acórdão 101-93847 – Rec. 128035. Recorrida/Interessado: DRJ-BELO HORIZONTE/MG. Data da Sessão: 23/05/2002. Relator: Sandra Maria Faroni. Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE. Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Ementa: PIS- Não tendo, o lançamento, observado a norma prevista no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar 07/70, deve ser cancelada a exigência do PIS . Recurso provido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854



nº 7/70, pela declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, pelo Supremo Tribunal Federal, e Resolução do Senado Federal nº 49 (DOU de 10/10/95), no cálculo do PIS das empresas mercantis, a base de cálculo “deveria” ter sido a do sexto mês anterior, sem a atualização monetária.

Outrossim, passo às seguintes observações.

A um; a matéria ainda que não levantada pelo contribuinte, diz respeito ao próprio lançamento – ato privativo da autoridade pública, assim, pode e deve o julgador examiná-la a qualquer tempo, ao dever de não ocasionar, em contrariedade à lei, prejuízos a direitos e interesses do contribuinte. A razão disto está na circunstância de que o Conselho de Contribuintes funciona como órgão de revisão dos atos administrativos. Se o ato administrativo não está conforme a lei, como não está, deve o julgador manifestar-se, independentemente de ter sido alegado pela parte. É na verdade, o poder de tutela jurídica dos direitos e interesses públicos e privados. Esse poder de tutela do direito e o poder-dever de observar as normas legais e de atuá-las, efetivando direitos e obrigações - quer públicos quer privados, porque resulta de obrigação jurídica e que se efetiva mediante atos administrativos. Assim, na obrigação de aplicar o bom direito, é que passo a examinar a matéria.

A dois; o Código de Processo Civil dispõe, em seu artigo 462 que: “ Se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento da lide, caberá ao juiz tomá-lo em consideração, de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a sentença.” Nesse sentido, o *jus superveniens* adveio dos julgamentos ocorridos no Superior Tribunal de Justiça, devendo o julgador levá-los em consideração, independentemente de quem possa ser com eles beneficiados.

A questão já foi por diversas vezes analisada pela CSRF, de forma que, reitero o que lá já foi definido. Nesse sentido, reproduzo o meu entendimento já expresso, quando relatora naquela instância, no Acórdão CSRF/02-0.871, em sessão de 05 de junho de 2000.

Tenho comigo que a Lei Complementar nº 7/70 estabeleceu, com clareza (muito embora admita que o conceito de clareza é relativo, dependendo do intérprete), que a base de cálculo da contribuição para o PIS é o valor do faturamento do sexto mês anterior, ao assim dispor, no seu artigo 6º, parágrafo único:

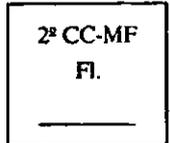
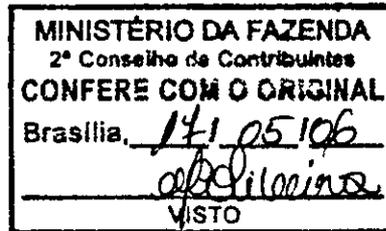
“A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente.”

Assim, a empresa, com respaldo no texto acima transcrito, não recolhe a contribuição de seis meses atrás. Recolhe, isto sim, a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. Logo, o fato gerador ocorre no próprio mês em que o encargo deve ser recolhido. Dessa forma, claro está que uma empresa, ao iniciar suas atividades, nada deve ao PIS, durante os seis primeiros meses, ainda que já tenha formado a sua base de cálculo, como também é verdade que, quando da sua extinção, nada deverá recolher sobre o faturamento ocorrido nos últimos seis meses, pois não terá ocorrido o fato gerador. Como bem lembrado pelo respeitável Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal – Ed. Saraiva – 1993 – pág. 487/488) “... os juristas, são unânimes em afirmar que o trabalho do intérprete não está mais em decifrar o que o legislador quis dizer, mas



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854



o que realmente está contido na lei. O importante não é o que quis dizer o legislador, mas o que realmente disse.”

A situação acima permaneceu até a edição da Medida Provisória n° 1.212, de 28/11/95, que conferiu novo tratamento ao PIS. Observa-se que a referida Medida Provisória foi editada e renumerada inúmeras vezes até ser convertida na Lei n° 9.715, de 25/11/98¹². O problema, portanto, passou a residir, no período de outubro de 1988 a fevereiro de 1996, (ADIN 1417-0) no que se refere a se é devido ou não a respectiva atualização quando da utilização da base de cálculo do sexto mês anterior.

Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único, há de se concluir que “faturamento” representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). Não há, neste caso, como dissociar os dois elementos (base de cálculo e fato gerador) quando se analisa o disposto no referido artigo.

E nesse entendimento vieram sucessivas decisões deste Colegiado, todas do Primeiro Conselho, no sentido de que essa base de cálculo é, de fato, o valor do faturamento do sexto mês anterior¹³.

O assunto também foi objeto do Parecer PGFN n° 1185/95, posteriormente modificado pelo Parecer PGFN/CAT n° 437/98, assim concluído na época:

“ III – Terceiro Aspecto: a vigência da Lei Complementar n° 7/70

10. A suspensão da execução dos decretos-leis em pauta em nada afeta a permanência do vigor pleno da Lei Complementar n° 7/70. (...)

12. Descendo ao caso vertente, o que jurisprudência e doutrina entendem, sem divergência, é que as alterações inconstitucionais trazidas pelos dois decretos-leis examinados deixaram de ser aplicados inter partes, com a decisão do STF: e, desde a Resolução, deverão deixar de ser aplicadas erga omnes. Com isso voltam a ser aplicados, em toda a sua integralidade, o texto constitucional infringido e, com ele, o restante do ordenamento jurídico afetado, com a Lei Complementar n° 7/70 que o legislador intentara modificar.

13. Mas há outro argumento que põe pá de cal em qualquer discussão. Se os dois decretos-leis revogaram a Lei-Complementar n° 7/70, o art. 239, caput, da Constituição, que lhes foi posterior, repristinou inteiramente a Lei Complementar.

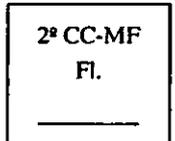
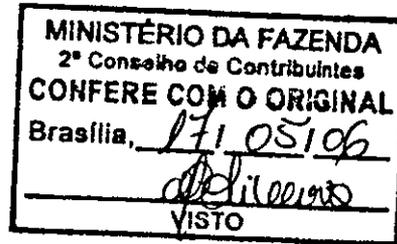
¹² A redação, que vige atualmente, até o presente estudo, é a seguinte: Art. 2º - A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente: I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês.

¹³ vide Acórdãos n°s 107-05.089; 101-87.950; 107-04.102; 101-89.249; 107-04.721; 107-05.105; dentre outros.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854



Assim, entender que o PIS não é devido na forma da Lei Complementar n° 770 é afrontar o art. 239 da CRFB.

14. Em suma: o sistema de cálculo do PIS consagrado na Lei Complementar n° 770 encontra-se plenamente em vigor e a Administração está obrigada a exigir a contribuição nos termos desse diploma."

Posteriormente, a mesma respeitável Procuradoria vem, no reexame da mesma matéria, através do citado Parecer n° 437/98, modificando entendimento anterior, assim se manifestar:

" 7. É certo que o art. 239 da Constituição de 1988 restaurou a vigência da Lei Complementar n° 770, mas, quando da elaboração do Parecer PGFN/N° 1185/95 (novembro de 1995), o sistema de cálculo da contribuição para o PIS, disposto no parágrafo único do art. 6° da citada Lei Complementar, já fora alterado, primeiramente pela Lei n° 7691, de 15/12/88, e depois, sucessivamente, pelas Leis n°s. 7799, de 10/07/89, 8218, de 29/08/91, e 8383, de 30/12/91. Portanto, a cobrança da contribuição deve obedecer à legislação vigente na época da ocorrência do respectivo fato gerador e não mais ao disposto na L.C. n° 770. (...)

46. Por todo o exposto, podemos concluir que:

I - a Lei 7691/88 revogou o parágrafo único do art. 6° da L.C. n° 770; não sobreviveu portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo;

II - não havia, e não há, impedimento constitucional à alteração da matéria por lei ordinária, porque o PIS, contribuição para a seguridade social que é, prevista na própria Constituição, não se enquadra na exigência do § 4° do art. 195 da C.F., e assim, dispensa lei complementar para sua regulamentação; (...)

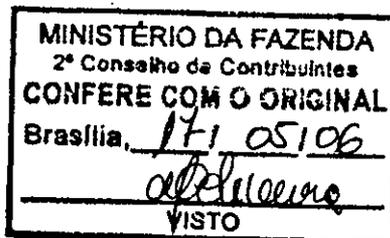
VI - em decorrência de todo o exposto, impõe-se tornar sem efeito o Parecer PGFN/N° 1185/95."

Com o máximo de respeito, ousou discordar do Parecerista quando conclui, de forma equivocada, que "a Lei 7.691/88 revogou o parágrafo único do artigo 6° da LC n° 770" e, desta forma, continua, "não sobreviveu, portanto, a partir de aí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo. Em primeiro lugar, ao analisar a citada Lei n° 7.691/88, verifico a inexistência de qualquer preceito legal dispendo sobre a mencionada revogação. Em segundo lugar, a Lei n° 7.691/88 tratou de matéria referente à correção monetária, bem distinta da que supostamente teria revogado, ou seja, "base de cálculo" da contribuição. Além do que, em terceiro lugar, quando da publicação da Lei n° 7.691/88, de 15/12/88, estavam vigentes, sem nenhuma suspeita de ilegalidade, os Decretos-Leis n°s 2.445/88 e 2.449/88, não havendo como se pretender que estaria sendo revogado o dispositivo da lei complementar que cuidava da base de cálculo da exação, até porque, à época, se tinha por inteiramente revogada a referida lei complementar, por força dos famigerados Decretos-Leis, somente posteriormente julgados inconstitucionais. O mesmo aconteceu com as Leis que vieram após, citadas pela respeitável Procuradoria (n°s



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13702.000711/95-81
Recurso n° : 125.865
Acórdão n° : 203-10.854



7.799/89, 8.218/91 e 8.383/91), ao estabelecerem novos prazos de recolhimento, não guardando correspondência com os valores de suas bases de cálculo. A bem da única verdade, tenho comigo que a base de cálculo do PIS somente foi alterada, passando a ser o faturamento do mês anterior, quando da vigência da Medida Provisória n° 1.212/95, retromencionada.

Outrossim, verifica-se, pela leitura do parágrafo único do artigo 6° da Lei Complementar n° 7/70, anteriormente reproduzido, que o mesmo não está cuidando do prazo de recolhimento e, sim, da base de cálculo. Aliás, tanto é verdade que o prazo de recolhimento da contribuição só veio a ser fixado com o advento da Norma de Serviço CEF – PIS n° 2, de 27 de maio de 1971, a qual, em seu artigo 3°, expressamente dispunha o seguinte:

“3 – Para fins da contribuição prevista na alínea “b”, do § 1°, do artigo 4°, do Regulamento anexo à Resolução n° 174 do Banco Central do Brasil, entende-se por faturamento o valor definido na legislação do imposto de renda, como receita bruta operacional (artigo 157, do Regulamento do Imposto de Renda), sobre o qual incidam ou não impostos de qualquer natureza.

3.2 – As contribuições previstas neste item serão efetuadas de acordo com o § 1° do artigo 7°, do Regulamento anexo à Resolução n° 174, do Banco Central do Brasil, isto é, a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro e assim sucessivamente.

3.3 - As contribuições de que trata este item deverão ser recolhidas à rede bancária autorizada até o dia 10 (dez) de cada mês” (grifei)

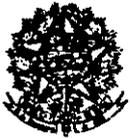
Claro está, pelo acima exposto, que, enquanto o item 3.2 da Norma de Serviço cuidou da base de cálculo da exação, nos exatos termos do artigo 6° da Lei Complementar n° 7/70, o item 3.3 cuidou, ele sim, especificamente do prazo para seu recolhimento.

A corroborar tal entendimento, basta verificar que, posteriormente, com a edição da Norma de Serviço n° 568 (CEF/PIS n° 77/82), o prazo de recolhimento foi alterado para o dia 20 (vinte) de cada mês. Vale dizer, a Lei Complementar n° 7/70 jamais tratou do prazo de recolhimento como induz a Fazenda Nacional, e sim, de fato gerador e base de cálculo.

Por outro lado, se o legislador tivesse tratado no artigo 6°, parágrafo único, de “regra de prazo”, como querem alguns, usaria a expressão: “o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o dia 10 (dez) do sexto mês posterior.” Mas não, disse com todas as letras que: “a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente.”

No caso em tela, defendo o argumento de que se trata de inexistência de lei instituidora de correção da base da contribuição antes do fato gerador, e não de contestação à correção monetária como tal. Não pode, ao meu ver, existir correção de base de cálculo sem previsão de lei que a institua. Na época, os contribuintes não atualizavam a base de cálculo por ocasião de seus recolhimentos, não o podendo agora igualmente.

Portanto, verifica-se que o Parecer PGFN/CAT n° 437/98 não logrou contraditar os sólidos fundamentos que lastream as diversas manifestações doutrinárias e decisões do Judiciário e Conselho de Contribuintes no sentido de que a base de cálculo da



Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854

contribuição ao PIS, na forma da Lei Complementar nº 770, ou seja, faturamento do sexto mês anterior, deve permanecer em valores históricos.

A jurisprudência também registra idêntico posicionamento. Veja-se, Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0) publicado no DJ de 15 de maio de 2000, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

... 3- A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 770, art. 6º, parágrafo único (A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado "o faturamento do mês anterior" (art. 2º)...

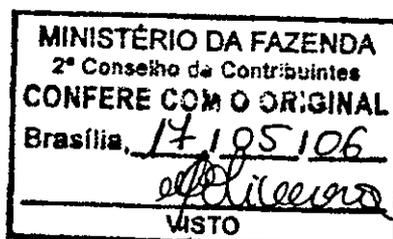
Igualmente, veja-se, Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 144.708/RS (1997/0058140-3) publicado no DJ de 08 de outubro de 2001, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

- 1- O PIS semestral, estabelecido na LC nº 770, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra "a" da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.
- 2- Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art 6º, parágrafo único da LC nº 770.
- 3- A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.
- 4- Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.

Recurso especial improvido.

III- MULTA DE OFÍCIO

Esclareça-se que não há de se confundir multa de ofício com multa de mora; esta é devida quando os contribuintes recolhem o imposto devido fora do prazo, mas espontaneamente; aquela é devida no caso de lançamento de ofício. O percentual da multa de mora, atualmente em vigor, é de 0,33% por dia de atraso, limitado a 20%, enquanto que na multa de ofício, era de 100%, conforme artigo 4º da Lei nº 8.218/91, atualmente, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430, de 27/12/96, artigo 44, inciso I, reduzido ficou para 75%, tal como procedido pela autoridade fiscal. Neste caso, o fato de inexistir a obrigação de entrega da DCTF em 1992, não transmuda o percentual aplicado de 75% para o de mora (20%).





Processo nº : 13702.000711/95-81
Recurso nº : 125.865
Acórdão nº : 203-10.854

CONCLUSÃO

Face ao todo exposto, VOTO no sentido de acolher a nulidade do primeiro auto de infração, fundamentado nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. No mais:

Dar provimento parcial ao recurso de forma a admitir:

I- considerar extinto o crédito tributário no período de 01/91 a 09/92 em face da decadência.

II- a exigência do PIS a ser calculado mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 770, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo.

III- em restando débito em favor da União, devido a multa de ofício aplicada.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2006.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

