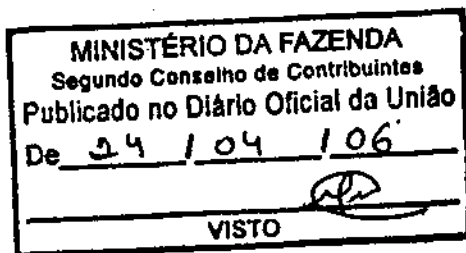




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Recorrente : SCHEMCO INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

PIS/FATURAMENTO. DECADÊNCIA. Decai em cinco anos, na modalidade de lançamento de ofício, o direito à Fazenda Nacional de constituir os créditos relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetivado. Os lançamentos feitos após esse prazo de cinco anos são nulos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SCHEMCO INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Nayra Bastos Manatta. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2004

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente), Raimar da Silva Aguiar e Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar.

cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2ª CC-MF
Fl. _____

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Recorrente : SCHEMCO INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos pertinentes a este processo, transcrevo o relatório do Acórdão DRJ/SPOI nº 1.266, de 30 de julho de 2002, fls. 62/70:

Em ação fiscal levada a efeito em face do contribuinte acima identificado foi apurada falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, relativo aos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1996, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração de fls. 16 e 17, com o seguinte enquadramento legal: art. 3º, alínea “b”, da Lei Complementar nº 07/1970, art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/1973, Título 5, capítulo 1, seção I, alínea “b”, itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/1982.

2. Conforme descrito no “Termo de Constatações – PIS” de fl. 11, o contribuinte, para os fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1996, apurou o PIS mediante a aplicação da alíquota de 0,65% sobre a base de cálculo, quando deveria apurá-lo por meio da alíquota de 0,75%, de forma que foi constituído de ofício o crédito tributário correspondente à diferença apurada.

3. O crédito tributário lançado, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora, calculados até a data da autuação, perfaz o total de R\$ 948,23 (novecentos e quarenta e oito reais e vinte e três centavos).

4. Inconformado com a autuação, da qual foi devidamente cientificado em 16.07.2001, o contribuinte protocolizou, em 15.08.2001, a impugnação de fls. 20 a 30, acompanhada dos documentos de fls. 31 a 57, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

4.1. O Mandado de Procedimento Fiscal com base no qual a ação fiscal foi desenvolvida autorizou a fiscalização tão-somente do imposto de renda das pessoas jurídicas sendo nula a autuação já que não havia expressa autorização para a fiscalização do PIS, conforme determina o § 1º do art. 7º da Portaria SRF nº 1.265/1999.

4.2. Na data da lavratura do Auto de Infração (16.08.2001) o prazo para conclusão da ação fiscal inscrito no Mandado de Procedimento Fiscal Complementar de fl. 04 (até 12.08.2001) já se havia esgotado, acarretando a nulidade do Auto de Infração por ofensa ao disposto nos arts. 15 e 16 da Portaria SRF nº 1.265/1999.

4.3. O PIS é contribuição sujeita a lançamento por homologação, razão pela qual a contagem do prazo decadencial para o lançamento não se rege pelo disposto no art. 173, inciso I, do CTN, mas pela regra inscrita no § 4º do art.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Cléa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

150 do mesmo diploma normativo. Assim, na data da lavratura do Auto de Infração já havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, de forma que o lançamento é nulo.

4.4. Quanto ao mérito, equivoca-se a autoridade autuante ao afirmar que para os fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1996 aplica-se a alíquota de 0,75% para a apuração do PIS. Com efeito, o art. 8º da Medida Provisória nº 1.212, de 28.11.1995, posteriormente convertida na Lei nº 9.718/1998, determina a aplicação da alíquota de 0,65%, estando este percentual inscrito inclusive no manual para preenchimento da declaração do imposto de renda da pessoa jurídica do exercício de 1997. Ademais, a observância dos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas obsta a aplicação de penalidades e a cobrança dos juros de mora.

4.5. Por fim, requer a Impugnante que seja declarado nulo o Auto de Infração, ou caso assim não se entenda, pede que seja afastada a multa imposta e os juros moratórios.

Acordaram os membros da Nona Turma de Julgamento da Delegacia de Receita Federal em São Paulo, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento. Deliberando por meio do Acórdão DRJ/SPOI nº 1.266, de 30 de julho de 2002, fls. 62/70, resumido nos termos da ementa à fl. 62:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/01/1996, 28/02/1996

Ementa: PIS - MPF - DECADÊNCIA - DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS

A infringência de disposição da Portaria SRF nº 1.265/1999, reguladora do Mandado de Procedimento Fiscal, não é causa de nulidade da autuação. A decadência do direito de lançar o PIS opera-se apenas após dez anos, conforme determina a legislação específica. Para os fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1996 aplica-se a alíquota de 0,75% para a apuração do PIS.

Lançamento Procedente.

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a recorrente apresentou, em 16 de outubro de 2002, fls. 74/105, Recurso Voluntário a este Conselho, argumentando que:

- o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF à fl. 01 delimitou a verificação fiscal apenas ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ). Portanto, ao abarcar matéria relativa à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), a fiscalização agiu sem que ordem específica para instauração do procedimento fiscal tivesse ocorrido. Desrespeitando assim ao disposto no § 1º do art. 7º da Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 219/2005

2º CC-MF
Fl.

Claudia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

- o MPF à fl. 03 estava extinta quando da lavratura do auto de infração. E à emissão de novo MPF, posto ter sido indicado o mesmo AFRF responsável pelo mandado extinto;
- o auto de infração em análise é nulo de pleno direito, uma vez que na data de sua lavratura, já havia decaído o direito de a Fazenda Nacional lançar o imposto respectivo, conforme disposto no Código Tributário Nacional, art. 150, § 4º; e
- quanto ao mérito, a impugnante reafirmou ter recolhido as obrigações decorrentes do PIS relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 1996 em plena observância de todos os preceitos legais.

É o relatório.

A



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Primeiramente há de ser analisada a preliminar de nulidade da ação fiscal baseada no argumento de que o MPF se encontrava caduco quando da prática do último feito fiscal.

O Mandado de Procedimento Fiscal disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, consiste em uma ordem específica emitida por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal para que servidor(es) a ela subordinado(s) proceda(m), no caso de fiscalização, à verificação do cumprimento das obrigações tributária, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos e contribuições administrados pela SRF, bem como da correta aplicação da legislação do comércio exterior, e, se for o caso, à constituição do crédito tributário devido ou à apreensão de mercadorias em situação irregular.

O Mandado de Procedimento Fiscal tem por escopo o planejamento e o controle, por parte da Receita Federal, das atividades de fiscalização dos tributos e contribuições federais a serem desenvolvidas em cada exercício fiscal. Por outro lado, o Mandado de Procedimento Fiscal visa também permitir ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra ele instaurada, pois, dentre outros dados, o MPF informa a natureza, a abrangência, o prazo máximo e as pessoas designadas para a execução dos trabalhos fiscais, além do código de acesso à *Internet* que possibilita identificar a procedência do MPF.

Por sua vez, o Mandado de Procedimento Fiscal, nos termos do artigo 15 da Portaria SRF nº 1.265 extingue-se de duas formas, a saber:

Art. 15. O MPF se extingue:

- I- pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;*
- II- pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.*

Analisando os autos verifica-se que o trabalho fiscal foi realizado em consonância com as normas estabelecidas para o Mandado de Procedimento Fiscal. Todos os seus requisitos foram fielmente observados pelos autuantes, inclusive o pertinente ao prazo de validade do MPF e MPF Complementares de fls 01/04, objeto da preliminar de nulidade ora discutida cuja improcedência pode-se comprovar com a simples confrontação do Mandado de Procedimento Fiscal com o Auto de Infração (fls. 13/17) e o Termo de Encerramento de fl. 18, senão vejamos:

O último Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, fl. 04, assinado pela recorrente, fixa como limite máximo para sua execução o dia 12 de agosto de 2001. De outro lado, o Auto de Infração foi lavrado em 16 de julho de 2001, como faz prova a data



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

aposta em sua folha de rosto (fl. 16). Portanto, antes de expirar o prazo de validade do MPF. Em seguida, ainda nessa mesma data, a Fiscalização registrou, em termo próprio, o encerramento da ação fiscal, com a lavratura do Termo de Encerramento, fl. 18, assim redigido:

TERMO DE ENCERRAMENTO

.....

Encerramos, nesta data, a ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, tendo sido verificado, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributária relativas ao PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS, envolvendo o período de 1996 a 2000, apurando-se irregularidades constantes do Termo de Constatação e Demonstrativo(s) de Descrição dos fatos e Enquadramento Legal.

Fica ressalvado o direito da Fazenda Nacional de proceder, na salvaguarda de seus interesses, a exames adicionais, à vista de fatos supervenientes.

.....

E, para constar e surtir seus efeitos legais, lavramos o presente termo, em 03 (tres) vias de igual teor, assinado pelo (s) Auditor (es) Fiscal (is) da Receita Federal, e pelo representante da fiscalizada, que neste presente ato recebe uma das vias.

Note-se que, concluído o procedimento fiscal, com a lavratura de termo próprio, *in casu*, o Termo de Encerramento, extingue-se o Mandado de Procedimento Fiscal, por absoluta perda de seu objeto, já que os demais atos a serem praticados, internamente, na repartição fiscal - formação dos processos, envio pelos Correios de cópia do Auto de Infração e de seus termos, ciência ao sujeito passivo do resultado da Fiscalização etc. - por serem meramente administrativos e não guardarem relação alguma com os submetidos ao julgo do Procedimento Fiscal, podem ser praticados por servidor não relacionado no MPF e a qualquer tempo, inclusive, após a extinção do mandado. Tanto isso é verdade, que a ciência do Auto de Infração pode ser dada por intermédio dos correios que não estão subordinados às regras do MPF.

No presente caso, todos os atos previstos no Mandado de Procedimento Fiscal, inclusive as lavraturas do Auto de Infração e do Termo de Encerramento, foram praticados dentro do prazo autorizado no MPF, sendo que, após a extinção deste, não se praticou qualquer ato que requeresse, para sua validade, a vigência de MPF.

Por fim, mas não menos importante, cabe a análise dos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, que assim dispõem:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 219/2005

2º CC-MF
Fl.

Claudia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

§§- omissis.

Art. 60 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

A teor desse dispositivo, as irregularidades que tornariam nulo o lançamento fiscal resumem-se aos casos de atos e termos lavrados por servidor incompetente, ou aos de despachos e decisões proferidos por autoridades incompetentes ou com cerceamento do direito de defesa. Afora as hipóteses retrocitadas, as demais irregularidades que possam vir a ocorrer no processo fiscal não acarretaram nulidade do lançamento fiscal.

Dessa forma, ainda que o Auto de Infração tivesse sido efetuada após o decurso do prazo do MPF, o que, como já demonstrado, não ocorreu, essa hipotética irregularidade, por força do disposto nos artigos retrotranscritos, não ensejaria a nulidade do lançamento de ofício.

Quanto ao fato de o MPF não se referir expressamente à contribuição para o PIS e sim ao IRPJ, o auditor fiscal, no curso de ação fiscal, encontrando irregularidades relativas a quaisquer tributos administrados pela SRF deve proceder ao lançamento de ofício por força do disposto no art. 142 do CTN, que determina ser esta atividade vinculada e obrigatória.

Assim, qualquer que seja o ângulo analisado, a preliminar não merece ser acolhida.

A contribuinte arguiu, ainda, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário objeto deste lançamento por já haver decorrido o prazo de cinco anos previstos no art. 173, inciso I, do CTN.

¹A Contribuição para ao Programa de Integração Social - PIS, embora não seja tributo em sentido estrito, é uma exação que guarda natureza tributária, sujeita ao lançamento por homologação. Por isso, as regras jurídicas que regem o prazo decadencial e a homologação dos pagamentos antecipados, efetivamente realizados pelo contribuinte, são aquelas insertas no artigo 45 da Lei nº 8.212/1991 e no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, as quais devem ser interpretadas em conjunto com a norma geral estampada no artigo 173, do mesmo Código.

A literalidade do § 4º do art. 150 do CTN está assim disposta:

¹ Na elaboração deste voto, socorri-me da brilhante exposição do Auditor-Fiscal Odilo Blanco Lizarzaburu sobre decadência do PIS constante dos autos do processo nº 10920.000898/99-56, fls. 226 a 269.

Handwritten mark



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

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, o 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 (destaquei).

O prazo fixado no parágrafo retrocitado, obviamente, refere-se à homologação dos procedimentos a cargo do sujeito passivo - aí incluída a antecipação de pagamento acaso efetuada - e tem como consequência a definitividade de tais procedimentos, bem como a extinção do crédito tributário na medida justa do pagamento antecipado. Todavia, eventuais diferenças entre o valor devido e o antecipado pelo sujeito passivo não são alcançadas pela homologação, já que esta tem como escopo reconhecer, ratificar os procedimentos efetuados pelo sujeito passivo aperfeiçoados pelo pagamento. Ora, a parte não satisfeita, não pode ser homologada, fica em aberto, até que se opere a decadência do direito de o Fisco constituir esse crédito.

No caso em análise, não houve pagamento por parte do sujeito passivo, o que de plano afasta a regra do § 4º do artigo 150 do CTN. Daí, então, tem-se que passar à análise das normas de decadência possíveis de aplicação ao caso em comento.

Primeiramente, transcreve-se a norma geral prevista no Código Tributário Nacional, que em seu artigo 173 assim dispõe:

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.

(...)

Ao seu turno, o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/1983 determinava a todos os contribuintes a obrigação de conservarem pelo prazo de 10 anos todos os documentos comprobatórios dos recolhimentos efetuados e da base de cálculo do PIS, *verbis*:

Art 3º - Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada com base nos índices de variação das



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 219/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstos neste Decreto-lei.

Ora, a norma desse artigo 3º, nada mais é do que o prazo decadencial da contribuição, pois não faria sentido determinar a guarda dos comprovantes de pagamentos e da base de cálculo do tributo, por tanto tempo, se não mais fosse possível lançar eventuais diferenças entre a contribuição devida e o valor do pagamento antecipado.

Posteriormente, com a edição da Lei nº 8.212/1991, o legislador estendeu a todas as contribuições que compõem a Seguridade Social o prazo decenal de decadência para constituição dos respectivos créditos tributários, nos seguintes termos:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após (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.

Como se pode observar claramente no artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/1983 e, sobretudo, no 45 da Lei nº 8.212/1991, o prazo decadencial da contribuição para o PIS é de 10 anos. Todavia, à primeira vista, esses artigos parecem ser incompatíveis com o art. 173 do CTN já que prescrevem prazos diferentes para uma mesma situação jurídica. Qual prazo deve então prevalecer: o do CTN, norma geral tributária, ou o específico, criado por lei ordinária?

Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao *quorum* qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer²:

“Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.

² TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p. 140 e 142.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MP

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

(...)

Não há hierarquia alguma entre a lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas."

Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.

Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altiplano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.

Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves)

E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza tributaria. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em matéria de legislação tributaria, que poderão dispor acerca da definição de contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.

Neste sentido são as lições da melhor doutrina. Roque Carrazza, por exemplo, ensina que o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvida:

(...) a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributaria desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleiza Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

(...)

A lei complementar veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributaria" poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela deverá ceder passo à Constituição.

De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos ditames da Constituição. Embaraços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em lei complementar editada com apoio no art. 146 da Cada Magna - não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização etc., dos tributos de suas competências.

Dai por que, em rigor, não será a lei complementar que definirá "os tributos e suas espécies", nem "os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" dos impostos discriminados na Constituição. A razão desta impossibilidade jurídica é muito simples: tais matérias foram disciplinadas, com extremo cuidado, em sede constitucional. Ao legislador complementar será dado, na melhor das hipóteses, detalhar o assunto, olhos fitos, porém, nos rígidos postulados constitucionais, que nunca poderá acutilar. Sua função será meramente declaratória. Se for além disso, o legislador ordinário das pessoas políticas simplesmente deverá desprezar seus "comandos" (já que desbordantes das lindes constitucionais).

Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípios federativo, da autonomia municipal da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na "ação estatal de exigir tributos", não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais". (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10). Destaquei

Por isso, as normas específicas serão estabelecidas em cada uma das pessoas políticas tributantes. Assim é que a União, enquanto ordem parcial e integrante da Federação, em cuja competência está a instituição das contribuições sociais, editou, primeiramente, o Decreto-Lei nº 2.052/1983 prevendo o prazo decenal de decadência do PIS e do Pasep, e, posteriormente, a Lei nº 8.212/1991 que fixou em seu artigo 45 o prazo de 10 (dez) anos para constituir os créditos da Seguridade Social, na qual se inclui a contribuição para o PIS. //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2ª CC-MF
Fl.

Clévia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Elasteceu-se, pois, neste caso, e dentro da absoluta regularidade constitucional, o prazo decadencial para a constituição das contribuições sociais para 10 anos, tal prazo, quando não fixado em lei específica, aí sim é de 05 anos, como estabelecido na norma geral.

Repise-se que a regra geral é no sentido de que a lei instituidora de cada uma das exações de natureza tributária, editada no âmbito das pessoas políticas dotadas de competência constitucional para instituí-las, é que vai fixar os prazos decadenciais, cuja dilação vai depender da opção política do legislador.

Ao lado da regra geral, o legislador complementar adiantou-se ao legislador ordinário de cada ente tributante e fixou uma norma subsidiária que poderá ser utilizada pelas pessoas políticas dotados de competência tributária. Vale dizer, o legislador ordinário, ao instituir uma exação de natureza tributária, poderá silenciar a respeito do prazo decadencial da exigência então instituída. Neste caso, aplica-se a norma prevista no art. 173 do CTN, ou seja, no silêncio do legislador ordinário da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, aplicar-se-á o prazo previsto nestes dispositivos. Mas, repita-se, apenas subsidiariamente, de modo que, a qualquer momento, cada legislador competente para instituir determinada exação, poderá vir a fixar prazo diverso, como fez a União, no caso específico do PIS e do Pasep e, posteriormente, de todas as contribuições para a Seguridade Social.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo ordenamento jurídico inaugurado em 1988, na forma do artigo 34, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Face ao princípio da recepção, a legislação anterior é recebida com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que uma lei ordinária poderá ser recepcionada com eficácia de lei complementar, desde que veiculadora de matéria que a Constituição recepcionadora exija seja tratada em lei complementar. O contrário também pode acontecer. Uma lei complementar poderá ser recepcionada apenas com força de lei ordinária, desde que portadora de matérias para as quais a Constituição recepcionadora não mais exija lei complementar. E pode acontecer, ainda, que a recepção seja em parte com força de lei complementar e em parte com os atributos de lei ordinária. Exatamente o que aconteceu com o Código Tributário Nacional. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Portanto, naquilo que o Código trata de normas gerais em matéria de legislação tributária, foi recepcionado com hierarquia de lei complementar. De outra parte, nas matérias que não veiculem normas gerais em matéria de legislação tributária, o Código é apenas mais uma lei ordinária. Por exemplo, o CTN quando trata de percentual de juros de mora, evidentemente, neste aspecto, não veicula norma geral, portanto, pode ser alterado por lei ordinária, tanto é verdade, que, atualmente os juros moratórios são calculados, por força de lei ordinária, com base na Taxa Selic.

Assim, o artigo 173 do CTN encerra **norma geral** em matéria de decadência, competindo à lei de cada entidade tributante dispor sobre as normas específicas.

Nesta linha é o aporte doutrinário de Wagner Balera, ao afirmar que no sistema da Constituição de 1988 foram discriminadas todas as hipóteses em que a matéria deve ser



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 219/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

objeto de lei complementar, pelo que se retira do legislador ordinário parcela de competência para tratar do assunto. É o que ocorre na seara do Direito Tributário.

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

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

Adverta-se, para logo, que a específica função da lei complementar tributária é em tudo e por tudo distinta da função básica da lei ordinária. Somente esta última restou definida, pela Lei Magna, como fonte primária dos diversos tipos tributários. Somente em caráter excepcional o constituinte impôs - como veículo apto a descrever o fato gerador do tributo - o tipo normativo da lei complementar.

É o que se dá, em matéria de contribuições para o custeio da seguridade social, quando o legislador delibera exercer a chamada competência residual (prevista no art. 154, inciso I, combinado com o artigo 195, § 4º, da Lei Suprema).

No quadro atual das fontes do direito tributário, cumpre sublinhar, não se pode considerar a lei complementar espécie de requisito prévio para que os diversos entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) exerçam as respectivas competências impositivas, como parece à certa doutrina.

(...)

Convalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar - que editará as normas gerais - com as do legislador ordinário - que elaborará as normas específicas - para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.

A norma geral é, disse o grande Pontes de Miranda: " uma lei sobre leis de tributação ". Deve, a lei complementar de que cuida o art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; deve dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar regras a respeito do reinício do curso da prescrição.

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

Com estas inatacáveis conclusões, e nem poderia ser diferente, concorda Roque Antonio Carrazza³:

o que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro lado, descer a

³ (curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco", para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174, CTN)- o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigia-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e art, 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.

Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado.

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

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar, entrar na chamada "economia interna", vale dizer nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributária, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 173 e 174, do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matérias reservadas à lei ordinária de cada pessoa política. Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal.

Não se alegue que a Contribuição para o PIS não estaria abrangida pelo prazo de 10 anos, previsto na Lei nº 8.212/91, em razão de este diploma legal não mencionar expressamente predita contribuição social. Ora, os artigos 194, 195, 201, inciso IV, e 239, todos da CF/88, não deixam margem à dúvida de que tratam de contribuição para a seguridade social. De fato, a seguridade social, ao lume do artigo 194 da CF/88, compreende um conjunto integrado de ações da iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinados a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. E o PIS entra justamente no item relativo à previdência social, como fonte de recurso para o financiamento do seguro desemprego, conforme deixam explícitos os artigos 239 e 201, inciso IV, da CF/88. Portanto, a Lei nº 8.212/91, quando, em seu artigo 45, ampliou para 10 anos o prazo para homologação e formalização dos créditos da Seguridade Social, incluiu também o PIS.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 219/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Outro não é o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal, manifestado pelo Ministro Carlos Velloso, Relator do Recurso Extraordinário (RE) nº 138.284-CE, entre outros, quando ficou assentada a seguinte classificação das contribuições:

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

Examinemos mais detidamente essas contribuições. As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei nº 7.689, o PIS e o PASEP (CF, art.239). Não estão sujeitos à anterioridade (art. 149, art. 195, §. 6º); a.2. outras de seguridade social (art. 195, §. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, § 6º). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, a começar de sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, §. 4º.; art. 154, I); a.3. contribuições sociais gerais (art. 149): o FGTS, o salário-educação (art. 212, § 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao princípio da anterioridade.

Com esse entendimento do STF, o que já era bastante evidente no Texto Constitucional, restou extrema de dúvida que o PIS está inserido no rol das contribuições da seguridade social e, como tal, está sujeito ao prazo decadencial estabelecido pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Posto isso, e considerando que o lançamento foi efetuado em 16/07/2001 e que os créditos tributários lançados referem-se a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre janeiro e fevereiro/96 não há como se falar em decadência.

No que diz respeito à possibilidade de o Fisco efetuar o lançamento decorrente de recolhimento a menor efetuado com base em lei repristinada após a declaração de inconstitucionalidade de norma jurídica, é de se observar que com o reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 18 da MP nº 1.212/95, a contribuição passou a ser devida nos termos da legislação por ela alterada, a qual voltou a vigor plenamente, porquanto a declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica tem natureza declaratória e produz efeitos *ex tunc*, como se o viciado diploma legal nunca tivesse existido no mundo jurídico. Isso quer dizer que o tributo era devido, desde o início, nos termos da lei restaurada, como se as modificações introduzidas pela maculada norma tivessem sido apagadas, ou melhor, nunca tivessem existido. No caso concreto, a contribuição deveria haver sido recolhida, até fevereiro de 1996, nos termos da Lei Complementar nº 7, e posteriores alterações (válidas), considerando que a base de cálculo era o faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, à alíquota de 0,75%.

Com isso, se os recolhimentos efetuados com base nos viciados decretos não foram suficientes para cobrir o débito tributário calculado nos termos da legislação revivida, o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 2 / 9 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MP

sujeito passivo, deveria, por se tratar de tributo por homologação, recolher as eventuais diferenças advindas do restabelecimento da sistemática de cálculo prevista na norma restaurada. Se assim não procedeu, resta patente sua inadimplência fiscal, fato este, que, *de persi*, enseja a constituição, de ofício, do crédito tributário não satisfeito (da diferença). A este devem ser acrescidos juros de mora, bem como multa de ofício correspondente a 75% do imposto não recolhido ao Tesouro, como previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional (norma geral) e na legislação específica arrolada no enquadramento legal às fls. 15 a 17 dos autos.

De outro lado, entendo que o disposto no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional não se aplica ao caso em questão, porque a inadimplência do sujeito passivo, no tocante às diferenças havidas entre o recolhido com base em lei declarada inconstitucional e o devido em observância da norma inserta na legislação restaurada, não decorreu da observância, pelo sujeito passivo, de nenhuma das normas complementares listadas nos incisos componentes do mencionado artigo. Demais disso, no caso de declaração de inconstitucionalidade, diferentemente de qualquer das hipóteses tratadas nos inciso suso mencionados, desfaz-se, desde sua origem, o ato declarado inconstitucional, com todas as conseqüências dele derivadas, vez que as normas inconstitucionais são nulas, destituídas de qualquer carga de eficácia jurídica, alcançando a declaração de inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo, no dizer de ⁵Alexandre de Moraes, *os atos pretéritos com base nela praticados (efeitos ex tunc)*. Assim, a declaração de inconstitucionalidade decreta a total nulidade dos atos emanados do Poder Público, desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe – ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos válidos – a possibilidade de invocação de qualquer direito.

Por outro lado, a norma do parágrafo único do artigo 100 do CTN somente tem aplicação nas hipóteses em que o sujeito passivo vinha observando as normas complementares listadas nos incisos desse artigo e, com o novo entendimento ou alteração jurídica de tais normas, recolheu espontaneamente eventuais diferenças de tributo resultante da novel situação jurídica. Assim, mesmo que se pudesse estender, por analogia às hipóteses previstas nos incisos do artigo 100, os benefícios do citado parágrafo único ao caso de diferença de tributo a recolher, surgida com o ressurgimento de critérios jurídicos decorrente da restauração de norma, ainda assim, ditos benefícios não alcançariam o caso em análise, porquanto a reclamante não recolheu espontaneamente a diferença do tributo apurada nos termos da Lei Complementar nº 07/1970 e alterações posteriores.

Assim sendo, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2004

Henrique Pinheiro Torres
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

⁴Sendo a obrigação tributária satisfeita extemporaneamente, ainda que de forma espontânea, os juros moratórios são devidos.

⁵Direito Constitucional. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2.002. pp. 624/625.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 2 / 9 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

VOTO DO CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
RELATOR-DESIGNADO

Com relação ao recurso interposto, tem-se que, em preliminar, devemos analisar a preliminar de decadência ora manifestada.

A jurisprudência majoritária do Egrégio Conselho de Contribuintes, com relação à questão do prazo decadencial para a constituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, posiciona-se no sentido de que o prazo é de cinco anos. Confira-se:

PIS - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - ANO DE 1991 - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra essencial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador. (Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Ac. nº 108-06027, Rel. Conselheira Tânia Koetz Moreira, Sessão de 24.2.2000) (destacamos);

IRPJ - PIS/REPIQUE - Decadência - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Para o IRPJ e PIS, esse prazo é de cinco anos, consoante § 4º do artigo 150 do CTN. (Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Ac. nº 108-05237, Sessão de 15.7.1998) (destacamos); e

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSLL), o imposto de renda incidente na fonte sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. (Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Ac. nº 108-05241, Rel. Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira, Sessão de 15.7.1998) (destacamos).

O prazo decadencial para o PIS é de cinco anos, devendo-se subordinar a Fiscalização para fins de preservar seu direito de efetuar o lançamento (de ofício) ao disposto nos artigos 150, § 4º; e 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, ou seja, aplicáveis quando houver pagamento ou não do tributo em questão, respectivamente.

Feitas tais considerações, que já nos permitem definir o termo inicial de contagem do prazo decadencial do PIS, cumpre que se façam agora algumas observações



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

complementares acerca da extensão em si deste prazo, sobre os créditos constituídos no presente processo. É que remanescem dúvidas, entre tantos quantos operam a legislação tributária, quanto ao prazo de decadência para esta contribuição, em razão da superveniência de vários atos legais que versam direta, ou indiretamente, sobre a matéria. De se ver.

Antes de nada, reafirme-se o óbvio: as contribuições para-fiscais, das quais a Contribuição para o PIS é um exemplo, estão expressamente incluídas na Carta Magna de 1988, em seu artigo 149, que as recepcionou e deu-lhes nova vestimenta, mesmo que não lhes tenha transmutado suas naturezas jurídicas.

Se tal inclusão, no entanto, é certamente suficiente para qualificá-las como tributos, exteriorizada fica, ao menos, a preocupação do contribuinte em submetê-las à influência de alguns ditames da legislação tributária, entre os quais, por força da remissão feita pelo dispositivo retrocitado ao inciso III do artigo 146 da mesma lei máxima, inclui-se a submissão aos prazos decadenciais e prescricionais do CTN⁶.

No entanto, ao contrário do que ocorreu com as demais contribuições (FINSOCIAL, COFINS e CSSL), que tiveram, por força de discutível legislação superveniente – Lei nº 8.212/91 – seus prazos de decadência alterados para 10 (dez) anos, tal não ocorreu com o PIS, mantido então para tal exaço os prazos decadenciais e prescricionais do CTN (arts. 150 e 173).

E tal afirmativa resta corroborada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal que sobre a matéria, prazo de decadência do PIS, assim concluiu:

(...)

As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239). (...) A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, a começar, para a sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º; art. 154, I); (...).

(...)

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). (...) A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição, inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições para-fiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).

⁶ "I. É princípio de Direito Público que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar, segundo prescreve o artigo 146, III, "b", da CF. (...) " Agravo de Instrumento nº 468.723-MG, Ministro relator Luiz Fux, r. decisão publicada no DJU, I, de 25.3.2003, fls. 216/217

Cef



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 21/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.008461/2001-86
Recurso nº : 124.362
Acórdão nº : 202-15.404

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

(...)

*O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições da seguridade social.*⁷

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça também já encampou a aludida tese sustentada pela Corte Suprema, em parte acima transcrita, conforme se pode depreender da leitura da ementa referente ao acórdão publicado no D.J.U., Seção I, de 4/11/2002:

TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA

1. O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 CTN).
2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.
3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, nem por ordem judicial, nem por depósito do devido.
4. Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.
5. Recurso especial provido.⁸

In casu, portanto e em razão do acima exposto – observada a aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN -, quanto a todos os créditos tributários objetos do Auto de Infração cientificado ao recorrente em **julho de 2001**, tenho que decaídos os períodos **janeiro e fevereiro de 1996**, divergindo, portanto, do entendimento do Ilustre Conselheiro-Relator Henrique Pinheiro Torres.

Destarte, na esteira do melhor entendimento aplicável ao caso, externado pelo Supremo Tribunal Federal, o Superior Tribunal de Justiça e pelo Conselho de Contribuintes, nas decisões acima transcritas, voto pelo provimento do recurso quanto ao reconhecimento da decadência dos períodos autuados, nos termos como expostos.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2004

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

⁷ RE 148754-2/RJ, Min. Relator Francisco Rezek, acórdão publicado no DJU de 4/3/1994, Ementário nº 1735-2; e, RE 138284-8/CE, Min. Relator Carlos Velloso, acórdão publicado no DJU de 28/8/1992, Ementário nº 1672-3.

⁸ Recurso Especial nº 332.693/SP, Ministra relatora Eliana Calmon, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça.