



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	13807.011955/00-87
Recurso n°	121.933 Voluntário
Matéria	PIS
Acórdão n°	203-12.021
Sessão de	26 de abril de 2007
Recorrente	MWM MOTORES DIESEL LTDA.
Recorrida	DRJ-SÃO PAULO/SP

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1995 a 28/02/1996

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.
DECADÊNCIA. PIS.

É de cinco anos da ocorrência do fato gerador o prazo de que dispõe a Fazenda Nacional para constituir crédito tributário relativo ao PIS.

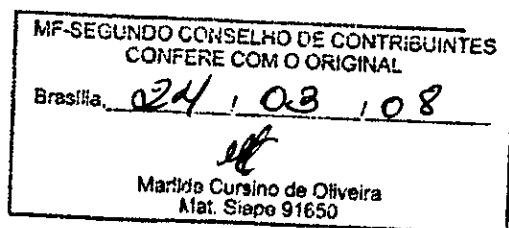
PERÍODO ANTERIOR A MARÇO DE 1996.
ALÍQUOTA DE 0,75%.

Face à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1998, a alíquota do PIS Faturamento, até fevereiro de 1996, antes da entrada em vigor da Lei nº 9.715/98, conversão da Medida Provisória nº 1.212, de 25/11/95, é de 0,75%, consoante a Lei Complementar nº 17/73.

BASE DE CÁLCULO E SEMESTRALIDADE.

Face à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1998, e tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/1995, em março de 1996, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses.

Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por maioria de votos, consideraram-se decaídos os períodos anteriores a dezembro de 1995. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator), Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto que afastavam a decadência; II) em relação aos períodos não decaídos, por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial para aplicar a "semestralidade" do PIS. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor.


ANTONIO BEZERRA NETO


Presidente



SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivan Alegretti (Suplente), Dory Edson Marianelli e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eric Moraes de Castro e Silva.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22/1 03, 08
 Marilda Castro de Oliveira Mat. SIAPE 91650

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 08
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650

CC02/C03 Fls. 3

Relatório

Trata-se do Auto de Infração de fls. 22/28, com ciência em 06/12/2000, relativo ao PIS Faturamento, períodos de apuração 01/95 a 09/95 e 11/95 a 02/96, no total de R\$ 846.322,34, incluindo multa de ofício de 75% e juros de mora.

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fl. 20), o contribuinte utilizou a alíquota de 0,65% ao invés de 0,75%, esta preconizada pela Lei Complementar n.º 07/70. Os valores deste lançamento correspondem à diferença apurada entre as duas alíquotas. Noutro lançamento, objeto do Recurso Voluntário n.º 121934, processo n.º 13807.009592/2001-81, foi constituído o crédito tributário correspondente a valores declarados a menor em DCTF.

Inconformada com a autuação a contribuinte a impugnou, alegando basicamente o seguinte:

- as parcelas dos períodos de apuração Abril, Junho e Julho de 1995 estão sendo exigidas em duplicidade, vez que já sendo discutidas no Processo Administrativo n.º 13807.009004/00-01;

- o direito de constituir o crédito já decaiu, de acordo com o art. 150 do CTN, uma vez que o crédito objeto deste lançamento teve o seu vencimento entre fevereiro de 1995 e março de 1996, significando que os fatos geradores ocorreram no período de agosto de 1994 setembro de 1995; e

- o Auto de Infração deve ser declarado nulo, por não conter os requisitos necessários à ampla defesa ou, do contrário, deve ser julgado improcedente.

A 6ª Turma da DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 69/79, julgou procedente o lançamento. Considerou que o prazo para lançamento do PIS é de dez anos, rejeitou a tese de que o fato gerador de determinado mês corresponde à base de cálculo do sexto mês anterior e, no tocante à alegação de duplicidade nos meses de Abril, Junho e Julho de 1995, rejeitou-a.

Explicou que o Processo n.º 13807.009004/00-01 trata de exigência referente a diferenças entre os depósitos judiciais efetuados no âmbito da Medida Cautelar n.º 91.0743025, seguida da Ação Ordinária n.º 92.0013601, e os valores declarados em DCTF. Também informou que naquele foram constatadas, também, diferenças entre os valores constantes de DCTF e os cálculos conforme a LC n.º 7/70, quando consideradas as bases de cálculo informadas pela própria contribuinte.

O Recurso Voluntário de fls. 83/99, tempestivo, refuta a decisão recorrida e insiste nas alegações da impugnação, exceto a arguição de nulidade, com acréscimos. Reputa legal o procedimento adotado, de depositar judicialmente o equivalente a 0,65% da receita bruta do mês anterior (conforme os Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88), deixando para que fosse convertido em renda da União o equivalente a 0,75% do faturamento do sexto mês anterior.

Ao final menciona a MP n.º 1.212/95, argüindo que a partir de outubro de 1995 não pode ser exigida, a título de PIS, 0,75% sobre o faturamento do mês anterior.



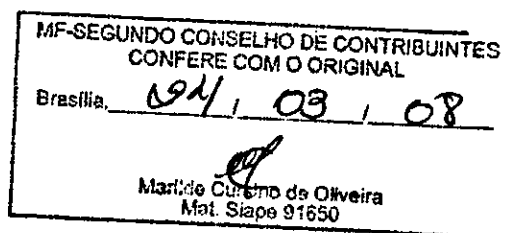
Esta Terceira Câmara converteu o julgamento em diligência, objetivando a juntada de cópia das decisões prolatadas na Ação Cautelar nº 91.0743025-6 e na Ação Ordinária nº 92.0013601-0, bem como a feitura dos cálculos, levando-se em conta a alegada cobrança em duplicidade e os montantes devidos, com e sem a semestralidade do PIS (fls. 112/116). Na ocasião também constava da pauta o Processo nº 13807.009592/2001-81, Recurso Voluntário nº 121934, no qual foi adotada Resolução no mesmo sentido.

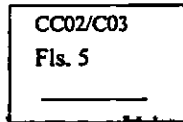
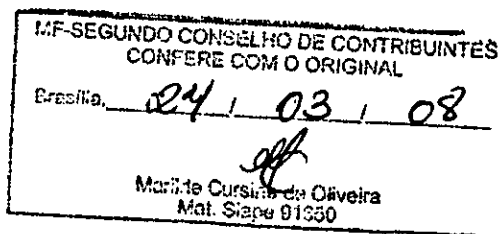
O Relatório de Encerramento de Diligência (fls. 206/209), considerando que a referida Ação Ordinária também trata da exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS Faturamento, elaborou planilhas com e sem a inclusão do imposto estadual. Computando os valores dos recolhimentos (DARF) e os depósitos judiciais, aplicando a semestralidade e a alíquota de 0,75% (ver planilhas de fls. 201/202, esta última contendo o “*Resumo Diferença PIS*”), com relação a este Recurso nº 121.933 concluiu a diligência que “*RESTAM DIFERENÇAS POSITIVAS E NEGATIVAS, NÃO ESTANDO ESTAS ÚLTIMAS CONTEMPLADAS EM NENHUM DOS AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS.*” (fl. 208).

Do resultado da diligência foi dada ciência à recorrente, que não se manifestou no prazo de quinze dias concedido para tanto.

Informação à fl. 110 dá conta do arrolamento de bens regular.

É o Relatório.





Voto Vencido

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto n.º 70.235/72, pelo que dele conheço.

A par do resultado da diligência, não contestado pela recorrente, o deslinde do litígio fica facilitado. As questões a tratar, neste Recurso n.º 121933, são duas: a decadência para o lançamento do PIS e a semestralidade. A primeira é matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício quando estabelecida por lei, como aliás já determina o art. 210 do Código Civil de 2002. Somente a decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código).

Quanto à segunda matéria, é matéria que não consta da Ação Ordinária n.º 92.0013601, que versou sobre o PIS Faturamento mas não adentrou, de forma específica, no tema da semestralidade. Daí caber a sua apreciação nesta seara administrativa.

Com relação à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS Faturamento, o tema foi tratado na esfera judicial. Todavia, conforme a Certidão acostada aos autos, emitida em 20/03/2000, o provimento judicial que transitou em julgado não foi favorável à recorrente, neste aspecto. A Ação Ordinária foi julgada parcialmente procedente apenas para declarar a inexistência de relação jurídica que obrigue a recorrente a recolher o PIS nos termos dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88.

Assim, em cumprimento à determinação judicial a Contribuição deve ser calculada com a inclusão dos valores do ICMS.

Levando-se em conta a semestralidade, a ser reconhecida conforme exposto adiante, os cálculos do lançamento devem ser feitos conforme as planilhas de fls. 201 e 202 deste Recurso n.º 121.933.

Passo a tratar da decadência.


No caso dos autos não ocorreu a caducidade do PIS, cujo prazo é dez anos, a contar do fato gerador. Como a ciência do lançamento ocorreu em 06/12/2000, e o período de apuração mais antigo é 01/1995, nenhum foi atingido pela decadência.

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

Dispõe o referido texto legal:

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



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24 / 03 / 08

Marilda C. da Oliveira
Mat. SIAPE 91650

CC02/C03
Fls. 6

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

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

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

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

Por oportuno, cabe lembrar o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na

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

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



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24 / 03 / 08
Marilda C. Lima de Oliveira
Mat. Siane 81630

CC02/C03
Fls. 7

grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa homologa um valor zero, ou uma restituição, evidente que não está homologando pagamento. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo pagamento para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento ...”), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à atividade (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

A despeito de posições divergentes, entendo que o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, ao estatuir que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência, não veda que prazos decadenciais específicos sejam determinados em lei ordinária. Apenas no caso de normas gerais é que a Constituição exige lei complementar. Destarte, enquanto o CTN, na qualidade de lei complementar, estabelece a norma geral de decadência em cinco anos, outras leis podem estipular prazo distinto, desde que tratando especificamente de um tributo ou de uma dada espécie tributária. É o que faz a Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre as contribuições para a seguridade social.


Ressalte-se a dicção do art. 146, III, “b”, da Constituição, segundo o qual “Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”. Este dispositivo constitucional não se refere, especificamente, aos prazos decadencial e prescricional. Destarte, o prazo de decadência e prescrição geral de cinco anos até poderia não constar do CTN. Neste sentido as palavras de Roque Antonio Carraza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1997, p. 438/484:

... a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributária, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. (...) a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das 'contribuições previdenciárias', são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.

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

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

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

...F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 108

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

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

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

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

Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo.

(...)

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

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

Para as contribuições importa a destinação legal do tributo, que não se confunde, vale ressaltar, com a aplicação efetiva do produto arrecadado. Por imposição constitucional, a finalidade das contribuições obriga o legislador ordinário a que determine, na lei que as cria, sejam os recursos arrecadados destinados a um fim específico.

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



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 08
Maurício Cirino de Oliveira
Mat. Sisepe 91650

CC02/C03
Fls. 9

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

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

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

Levando-se em conta o critério estrutural, não há qualquer dúvida: tanto o IPMF quanto a CPMF é imposto, dado que o núcleo da hipótese de incidência está desatrelado de qualquer atividade estatal relacionada com o contribuinte. Todavia, o regime jurídico de um é distinto do regime jurídico do outro: no IPMF a aplicação dos recursos era desvinculada, podendo a União gastá-los onde necessário, desde que em conformidade com a lei orçamentária, enquanto na CPMF há vinculação legal dos gastos, parte para a saúde, parte para a previdência social;⁴ o IPMF obedecia à anterioridade de que trata o art. 150, III, “b”, da Constituição, aplicável a todas as espécies e subespécies tributárias afora as contribuições para Seguridade Social (as contribuições sociais “gerais” também seguem a anterioridade do art. 150, III, “b”, em vez da nonagesimal), enquanto a CPMF obedece à anterioridade mitigada ou nonagesimal do art. 195, § 6º, da Constituição; ao IPMF aplica-se a imunidade própria dos impostos, na forma art. 150, VI, da Constituição, enquanto à CPMF a imunidade do art. 195, § 7º.

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

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

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

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

referência expressão ao PIS, pouco importa. A sua condição de Contribuição para a Seguridade Social decorre da própria Constituição, e não de qualquer mandamento infraconstitucional.

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

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

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

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

"IV. As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a1. Contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei nº 7.689, o PIS e o PASEP (CF, art. 239). Não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º); a2. Outras da seguridade social (art. 195, parág. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, pela exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º; art. 154, I); a3. Contribuições sociais gerais (art. 149): o FGTS, o salário-educação (art. 212, parág. 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao princípio da anterioridade.

(...)

O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as



incluímos entre as contribuições de seguridade social. Sua exata classificação seria, entretanto, ao que penso, não fosse a disposição inscrita no art. 239 da Constituição, entre as contribuições sociais gerais.

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

Destarte, rejeito a alegação de decadência.

Doravante o tema da semestralidade, que como já dito é matéria hoje pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.⁵ Embora pessoalmente entenda descabida a disjunção temporal entre o fato gerador e sua base de cálculo, curvo-me ao entendimento da maioria e voto pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior.

O meu entendimento pessoal prende-se à necessidade de fato gerador e base de cálculo deverem estar em consonância, de modo que o aspecto quantitativo confirme o aspecto material da hipótese de incidência. O legislador ordinário, todavia, parecer ter desprezado tal necessidade, preferindo dissociar a base de cálculo do PIS do seu fato gerador, fixando este num mês e aquela seis meses antes.

Como é cediço, a aplicação da LC nº 7/70 até o início da eficácia da MP nº 1.212, de 28/11/95, afinal convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98, deve-se à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Tal inconstitucionalidade faz retornar a aplicação da LC nº 7/70 e alterações posteriores, exceto as dos dois diplomas julgados inconstitucionais. Dentre essas alterações está o aumento da alíquota do PIS para 0,75% a partir do ano de 1976 e até o período de apuração 02/96, na forma da LC nº 17/73. Neste sentido é a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes.⁶

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo do lançamento com aplicação da semestralidade, na forma da LC nº 7/70, procedendo-se ao cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses. No mais, nego provimento.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 2007.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

⁵ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, j. em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, j. em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, j. em 24/02/2003, maioria.

⁶ Cf. acórdãos nºs 201-77244, j. em 11/09/2003, unanimidade; 203-08.802, j. em 15/04/2003, dentre outros.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 08
Marilde Curcio de Oliveira
Mat. S/peça 91650

Voto Vencedor

CONSELHEIRA SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Relatora-Designada

O prazo que possui a Fazenda Nacional para constituir crédito tributário relativo à contribuição para o PIS ainda é matéria controversa nesta Terceira Câmara e meu entendimento é de que essa contribuição está sujeita ao prazo quinquenal previsto nas normas gerais de direito tributário pátrio pelas razões expostas a seguir.

Inicialmente, há de se salientar que a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), não estabelece outro prazo que não o quinquenal para a decadência tributária e as diferenças que desse Código decorrem são relativas apenas ao termo inicial para contagem desse prazo, que, regra geral, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inc. I), excetuando-se dessa norma somente os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, conforme depreende-se do art. 150, § 4º, da indigitada lei.

Ora, uma vez que o CTN somente contempla o prazo quinquenal, a polêmica acerca do tema advém da existência em lei ordinária de prazo decadencial diverso. Nesse ponto, registre-se que a faculdade de a lei ordinária estabelecer outro prazo de decadência é conferida pelo próprio art. 150, § 4º, do CTN que, sendo aplicado apenas na hipótese de inexistência, em lei ordinária, de expressa disposição sobre esse prazo, constitui dispositivo destinado à integração de lei omissa.

A lei ordinária que se invoca para dar abrigo ao prazo decenal é a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui plano de custeio e dá outras providências e, em seu art. 1º, assim conceitua a Seguridade Social:

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

(...)

(Grifou-se)


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

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

O PIS, instituído pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, destinava-se a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 24 / 03 / 08


Marilde Luciano de Oliveira
Mat. Stpa 91650

empresas, constituindo-se Fundo de Participação para execução desse Programa composto por duas parcelas de contribuições, ambas das empresas, sendo uma delas a contribuição das pessoas jurídicas (empresas) calculadas sobre o seu faturamento.

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

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

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

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

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

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

(...)

(Grifou-se)

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



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

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

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

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS. DECADÊNCIA. É de cinco anos o prazo de decadência para lançamento do PIS, contados, na hipótese de haver pagamento antecipado, da data do fato gerador da obrigação.

(Acórdão nº 201-78199, sessão de 27/01/05, relator José Antonio Francisco)

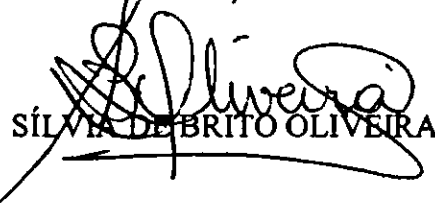
PIS – DECADÊNCIA. PRAZO. O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao PIS extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Acolhida a decadência para o período de 31/01/89 a 30/06/92."


(Acórdão nº CSRF/02-01.812, sessão de 24/01/2005, relator Leonardo de Andrade Couto)

Destarte, tratando-se de lançamento relativo a fatos geradores ocorridos no período entre janeiro de 1995 e fevereiro de 1996, estaria fulminada pela decadência a parte do crédito tributário relativa aos fatos geradores anteriores a dezembro de 1995.

Em face disso, voto por acolher a prejudicial de decadência e cancelar a exigência tributária relativa aos fatos geradores supramencionados.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 2007.


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 24, 03, 08
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. S/peço 91850