



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13808.001701/2001-10  
Recurso nº : RP/103-132.973  
Matéria : PIS-DEDUÇÃO  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 3ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Interessada : BRITISH AIRWAYS PLC  
Sessão de : 19 de outubro de 2004  
Acórdão nº : CSRF/01-05.125

PIS-DEDUÇÃO – DECADÊNCIA – A Contribuição para o PIS, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial do PIS-DEDUÇÃO se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4.

O artigo 45 da Lei n. 8.212/91, como toda regra nova deve ser interpretada de acordo com a sistemática jurídica em que se insere. Cabe ao exegeta e ao aplicador da lei, com base nos princípios de interpretação das regras jurídicas, ajustar a sua dicção às normas constitucionais e complementares vigentes para encontrar a sua precisa compreensão, dando-lhe o devido espaço na ordem jurídica e sua exata aplicação aos fatos subjacentes. E isso não significa negar aplicação a lei por inconstitucionalidade. É, como se disse, interpretá-la em consonância com outras normas e o próprio Direito. Declaração de inconstitucionalidade de lei é negar-lhe validade perante a Constituição, o que só a Suprema Corte pode fazer.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

Processo nº : 13808.001701/2001-10  
Acórdão nº : CSRF/01-05.125



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 13808.001701/2001-10  
Acórdão nº : CSRF/01-05.125

Recurso nº : RP/103-132.973  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 3ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : BRITISH AIRWAYS PLC

## RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu douto Procurador junto à Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 5º, inciso I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, recorre a este Colegiado contra o Acórdão nº 103-21.373, de 10/09/2003 (fls. 253/272), que, nos termos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, declarou a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o PIS-DEDUÇÃO relativo aos fatos geradores ocorridos nos dias 31 de dezembro dos anos-calendário de 1991 a 1993, tendo em vista que o lançamento do crédito tributário se fez em 09/04/2001.

Seu voto foi acolhido pela maioria de seus pares.

O aresto recorrido tem a seguinte ementa:

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento tributário nos casos de tributos enquadrados na modalidade “homologação”.

O ilustre Procurador da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara foi intimado do aresto recorrido em 05/03/2004 (fls. 273), e, na mesma data, apresentou o seu recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls.302).



Processo nº : 13808.001701/2001-10

Acórdão nº : CSRF/01-05.125

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional insurgiu-se contra o aresto, por entender que êle contrariou frontalmente o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, levantando a preliminar de que o Colegiado estaria decretando a inconstitucionalidade do dispositivo. Diz que o STJ, nos RESP 262426/RS e 153116/SP, não conheceu do recurso em que os TRF julgaram matéria que envolvia a revogação de dispositivo de lei complementar por lei ordinária por entender que o princípio da hierarquia das leis envolve matéria constitucional, de competência da Suprema Corte.

Diz que ultrapassada esse preliminar de incompetência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), a Primeira Câmara do Tribunal Regional Federal da 1ª Região já sedimentou a jurisprudência no sentido de que a Lei 8.212/91 é aplicável em lugar do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Afirma também a Douta Procuradoria que a lei complementar, de que trata o item III do art. 146 da Carta Magna é espécie de norma geral; então, o legislador admitiu a emissão de normas específicas sobre determinadas matérias tributárias. A Segunda ilação que tira do dispositivo é que não foi determinada qual a natureza dessa norma específica, sendo lícito concluir que se trata tal norma de lei ordinária. E mais, o próprio § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional revela-se norma geral que abre ao legislador a possibilidade de estipular prazos diferentes. Transcreve ensinamentos de Roque Antonio Carrazza em favor de seu entendimento.

Diz ser equivocado o entendimento de que o art. 45 da Lei 8.212/91 teria reservado ao INSS o prazo decadencial de dez anos para o lançamento das contribuições parafiscais de sua competência. Assevera que as contribuições pertencem à Seguridade Social não podendo o prazo decadencial ser diferente em razão dos sujeitos ativos. Critica a redação do mencionado art. 45, porque "Seguridade Social" não é sujeito de direito e sim aqueles que figuram do polo ativo da obrigação tributária: o INSS e A União Federal.



Processo nº : 13808.001701/2001-10

Acórdão nº : CSRF/01-05.125

O Presidente da Terceira Câmara deu seguimento ao recurso, com fundamento no inciso I do artigo 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, determinando o encaminhamento dos autos à repartição de origem para ciência do sujeito passivo, assegurando-lhe o prazo de 15 (quinze) dias para apresentação de contra-razões. (fls. 317/318).

Regularmente notificado em 07/06/2004 (fls. 320-v), o sujeito passivo apresentou contra-razões ao recurso, em 23/06/2004 (fls. 323/334), sustentando o acerto do acórdão recorrido e contraditando a recorrente, com ensinamentos da Doutrina, que transcreve, precedentes administrativos e jurisprudência dos tribunais.

Traz à baila argumento que não é objeto do recurso especial, qual seja a afirmação de reconhecimento da reciprocidade de Tratamento Fiscal entre a Grã-Bretanha e o Brasil que não foi examinado pela Câmara diante da caducidade do lançamento do PIS-DEDUÇÃO.

É o relatório.



Processo nº : 13808.001701/2001-10  
Acórdão nº : CSRF/01-05.125

## VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente no art. 5º, incisos I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado no Anexo I da Portaria MF nº 55, de 16/03/98.

As contra-razões oferecidas pelo sujeito passivo têm fulcro no art. 8º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e foram apresentadas no prazo ali previsto.

Tomo, pois, conhecimento do recurso da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, e das contra-razões do sujeito passivo.

Preliminarmente, rejeito a preliminar de incompetência argüida pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, em que pesem os argumentos por ela apresentados.

Toda lei nova deve ser interpretada dentro da sistemática jurídica em que se integra. Cabe ao exegeta e ao aplicador da lei, com base nos princípios de interpretação das regras jurídicas, ajustar a sua dicção às normas constitucionais e complementares vigentes para encontrar a sua precisa compreensão, dando-lhe o devido espaço na ordem jurídica e sua exata aplicação aos fatos subjacentes.

E isso não significa negar-lhe aplicação por inconstitucionalidade ou por qualquer outra razão. É, como se disse, interpretá-la em consonância com outras normas e o próprio Direito. Declarar a inconstitucionalidade de lei é negar-lhe validade perante a Constituição, o que só a Suprema Corte pode fazer.



Processo nº : 13808.001701/2001-10

Acórdão nº : CSRF/01-05.125

É nesse sentido que a Câmara Superior de Recursos Fiscais e o Conselho de Contribuintes têm tratado a matéria, embora nem sempre com esses esclarecimentos iniciais.

No mérito, reproduzo nesta assentada entendimento já manifestado em diversos casos submetidos a este Colegiado, dentre eles, no julgamento do RD 105-129.436:

“O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, acolheu o voto do Relator, Ministro Moreira Alves, para declarar inconstitucional o art. 8º da Lei nº 7.689/88. Nesse voto, o insigne relator sustenta a natureza tributária das contribuições sociais, e a ementa desse acórdão não deixa dúvida sobre a fundamentação do voto do relator, necessária, aliás, como base para a decisão plenária.

Confira-se:

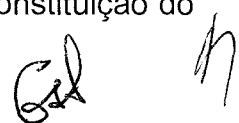
EMENTA: Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88.

Não é inconstitucional a instituição de contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, **cuja natureza é tributária**. Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7689/88. Refutação dos diferentes argumentos com que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais. (negritei)

Ao determinar, porém, o artigo 8º da Lei 7689/88 que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, “a”, da Constituição Federal, que proíbe que a lei que institui tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela.

Recurso extraordinário conhecido com base na letra “b” do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mas a que se nega provimento porque o mandado de segurança foi concedido para impedir a cobrança das parcelas da contribuição social cujo fato gerador seria o lucro apurado no período-base que se encerrou em 31 de dezembro de 1988. Declaração de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/88.”

Yves Gandra da Silva Martins, “in” Comentários à Constituição do



Processo nº : 13808.001701/2001-10  
Acórdão nº : CSRF/01-05.125

Brasil, 8º Volume, Editora Saraiva, 2ª edição, 2000, pág. 54, comentando o art. 195, da Carta Magna, diz que: “Discutiu-se no passado, se havia duas classes de contribuições sociais, ou seja, aquelas de natureza tributária (art.149) e as outras, sem essa natureza (art. 195). A Suprema Corte colocou ponto final no debate ao declarar que a Constituição brasileira hospeda um único tipo de contribuição social, e que esta tem natureza tributária.

A seguir, o ilustre tributarista, transcreve excerto do voto do Ministro Moreira Alves, relator do RE nº 146.733-SP, Pleno:

“...Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. No tocante às contribuições sociais — que dessas duas modalidades é a que interessa para este julgamento —, não só as referidas no artigo 149 — que se subordina ao capítulo concernente ao sistema tributário nacional — têm natureza tributária, como resulta, igualmente, da observância que devem ao disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, mas também as relativas á seguridade social previstas no artigo 195, — que pertence ao título 'Da Ordem Social' Por terem esta natureza tributária é que o artigo 149 determina que as contribuições sociais observem o inciso III do artigo 150 (cuja letra 'b' consagra o princípio da anterioridade). Exclui dessa observância as contribuições para a seguridade social previstas no artigo 195, em conformidade com o disposto no par. 6º deste dispositivo, que aliás, em seu par. 4º, ao admitir a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, determina se obedeça ao disposto no artigo 154, I, da norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições sociais....”

No mesmo sentido, excerto do voto do Ministro Carlos Velloso, no RE nº 138.284-8/CE (DJU de 28/08/92-págs. 13456:

Processo nº : 13808.001701/2001-10  
Acórdão nº : CSRF/01-05.125

“...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 parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).”

Sendo de natureza tributária, aplica-se a estas contribuições, o disposto no art. 146, III, da Constituição Federal, que dispõe:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:  
I .....  
.....”omissis”.....;  
III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:  
a).....”omissis”.....;  
b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;” (grifei)

Por seu turno, a lei complementar, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), reza, em seu art. 150, §4º:

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

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

Como se vê, é o próprio Supremo Tribunal Federal a manifestar-se no sentido de que o prazo decadencial da contribuição em tela é de 5 (cinco) anos, e a seguir-lhe os passos não está a Câmara Superior de Recursos Fiscais decretando inconstitucionalidade de lei alguma, o que, aliás, reclamaria

Processo nº : 13808.001701/2001-10  
Acórdão nº : CSRF/01-05.125

manifestação expressa, o que seria um absurdo. Afinal, somente a Egrégia Corte tem competência para tanto. É, antes de tudo, uma questão escolar.

A contribuição em tela amolda-se ao disposto no art. 150 acima transcrito, eis que cabe ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

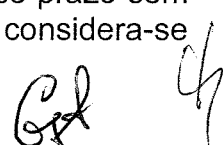
O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, "in" Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág.387; Alberto Xavier, "in" Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

Ora, se a decadência segue a lei complementar, cujo prazo de caducidade é de cinco anos, e a Lei nº 8.212/91 estabelece prazo de dez anos, é óbvio que esse prazo não se aplica a estas contribuições, que, como já se demonstrou, têm natureza tributária.

Por derradeiro, peço vênia para discordar do entendimento de que a homologação de que trata o art. 150, § 4º, do CTN ocorre quando tiver havido pagamento do tributo.

O referido dispositivo está assim redigido:

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se



Processo nº : 13808.001701/2001-10  
Acórdão nº : CSRF/01-05.125

**homologado o lançamento** e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (negritei)

O que o CTN homologa, portanto, é o lançamento e não o pagamento. “É o procedimento que tanto pode apontar lucro, resultado nulo, ou prejuízo. Se o citado art. 150, § 4º, homologasse apenas o pagamento teria dito “homologado o pagamento” e não “homologado o lançamento”, como diz o texto acima transcrito.

Ademais aquele entendimento ainda se prestaria a outras discussões. Qual o pagamento que o dispositivo homologaria ? O declarado e pago pelo contribuinte, ou o pretendido pelo fisco ?

Entendo que a lei nacional homologa o procedimento.

Comungo do entendimento de que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 aplica-se apenas às contribuições previdenciárias, na constituição de seus créditos.

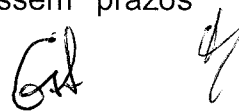
Vale lembrar o que dispõe a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, no artigo 6º e seu parágrafo único:

“Art. 6º - A administração e fiscalização da contribuição social de que trata esta Lei compete à Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. Aplicam-se à contribuição social, no que couber, as disposições da legislação do Imposto sobre a Renda referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo.”

Nada mais razoável que a lei assim dissesse na medida em que, tanto o imposto como a contribuição em tela partem do mesmo ponto: o lucro líquido do exercício, cada um com os ajustes que lhes são pertinentes.

A apuração da CSLL é feita juntamente com a do imposto de renda e não teria o menor sentido que os lançamentos tivessem prazos



Processo nº : 13808.001701/2001-10  
Acórdão nº : CSRF/01-05.125

decadenciais díspares

Se a lei manda que se aplique a legislação pertinente ao imposto de renda referente ao lançamento, e a legislação inerente ao imposto de renda estabelece o prazo de 5 (cinco) anos (CTN., artigo 150, § 4º), esse mesmo prazo deverá ser adotado na caducidade para o lançamento da contribuição.

O lançamento deveria respeitar o prazo decadencial de 5 anos e não o fez.”.

Abra-se parêntese para acrescentar que se é assim com a CSLL com mais razão com o PIS-DEDUÇÃO que nada mais é que uma parcela do próprio Imposto de Renda. Se o imposto estava decadente como destacar-lhe um percentual para o PIS.

Fechando parêntese, e voltando à transcrição interrompida:

“E essa necessidade de lançar o crédito tributário e a consequência de sua inobservância foram objeto do Resp nº 332.693 (2001-0096668), relatora Ministra Eliana Calmon, da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, unânime, cuja ementa está assim redigida:

“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 do 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”.



Processo nº : 13808.001701/2001-10  
Acórdão nº : CSRF/01-05.125

Merece especial atenção os seguintes excertos do voto da ilustre relatora: Quero aqui destacar que não houve pagamento antecipado ou não antecipado, como pode sugerir o disposto no art. 150 do CTN.

A empresa apenas se antecipou, com a cautelar, para barrar a execução, se assim fosse procedido pelo Fisco que, anteriormente, ainda teria de constituir o crédito tributário, o qual deixou escapar pelo decurso do tempo.

Sabendo-se que é decadencial o prazo para a constituição do crédito tributário e que o prazo decadencial não sofre suspensões ou interrupções, pois, como a história, tem marcha irreversível, surge a obrigação pela ocorrência do fato gerador e, a partir daí, nada pode barrar a fluidez da decadência, senão o lançamento, que é da alçada única do Fisco, que terminou por não fazê-lo, na hipótese dos autos."

Em que pesem os judiciosos argumentos da recorrente e o seu louvável empenho na defesa dos interesses da Fazenda Nacional, não posso, com a sua vênua e de meus pares que pensarem de forma diversa, acolher as suas razões para reformar o aresto recorrido, que está ancorado em sólida motivação e acertada conclusão."

Nesta ordem de juízos, rejeito a preliminar de incompetência do Colegiado, e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões/DF, Brasília 19 de outubro de 2004.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

