



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13808.001702/2001-56
Recurso nº : 103-132974
Matéria : PIS/REPIQUE
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 3ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : BRITISH AIRWAYS PLC
Sessão de : 18 de outubro de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

PIS-REPIQUE – DECADÊNCIA – A Contribuição para o PIS-REPIQUE, 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-REPIQUE 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 especial 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 maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima (Relator), Antonio de Freitas Dutra e Cândido Rodrigues Neuber que deram provimento parcial ao recurso para afastar a decadência

Processo nº : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

em relação ao ano de 1995. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os 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, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

Recurso nº : 103-132974
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : BRITISH AIRWAYS PLC

RELATÓRIO

Trata-se de processo de exigência de contribuição ao PIS-REPIQUE calculado sobre o Imposto de Renda como se devido fosse, eis que a recorrente é isenta de IRPJ, cuja base se refere aos valores de prestação de serviços de transporte aéreo internacional de passageiros e cargas referentes aos anos-base 1991 a 1995.

Pelo Acórdão nº 103-21.374, de 10/09/2003 (fls. 300), a Terceira Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu por maioria de votos acolher a preliminar de decadência. Sustenta a Câmara que o lançamento foi realizado em 09/04/2001 e o direito de o Fisco lançar o PIS referente ao ano de 1991 a 1995, extingue-se em 31/12/2000, em se tratando de lançamento por homologação, seguindo as regras do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Com fulcro no artigo 32, inciso I, aprovado pela Portaria nº 55/98, recorre a Procuradoria da Fazenda Nacional à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 352) contra a decisão proferida em segunda instância administrativa, alegando a ocorrência de decisão contrária à Lei nº 8.212/91, art. 45, que estabelece prazo de 10 anos para a decadência do direito de exigir à PIS. Assim, o recurso cinge-se a decadência da contribuição ao PIS.

Conforme o Despacho nº 103-0.079/2004 (fls. 367), a Presidência da Terceira Câmara do Primeiro Conselho recebeu o recurso especial interposto pelo contribuinte, vez que revestido dos requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência da matéria.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheiro MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator:

O recurso atende os pressupostos para sua admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

A questão a ser solucionada cinge-se a definição do prazo decadencial aplicável à contribuição ao PIS. O Recurso especial restringe-se a essa matéria

A decadência extingue o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento. O legislador estabelece um prazo que entende razoável para o exercício desse direito. Sua previsão no ordenamento jurídico propicia estabilidade às relações jurídicas tributárias, trazendo a desejada segurança ao sistema. Assim, findo o prazo decadencial, não é mais devido o tributo, o Estado está a sacrificar receitas estatais em prol de outro valor também caro a sociedade moderna – a segurança jurídica.

A opção por prazos mais curtos ou mais longos de decadência reflete, portanto, o dilema entre segurança e justiça. No paradigma democrático, a solução desse aparente conflito entre o direito de exigir o tributo não pago (justiça) e a os prazos extintivos desse direito (segurança) só pode resultar de um sopesamento desses princípios. Para Dworkin, “os princípios têm uma dimensão que as regras não têm – a dimensão do peso ou importância. Quando os princípios interferem-se, quem deve resolver o conflito deve tomar em conta o relativo peso de cada um”¹.

De qualquer forma, qualquer restrição ao direito de exigir tributo devido e não pago, por envolver sacrifícios de toda sociedade, não pode ser presumida pelo intérprete, é matéria de decisão legislativa e, portanto, de direito positivo.

Nessa linha de raciocínio, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 refere-se ao direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos. O Título VI dessa norma dispõe sobre as fontes de financiamento da Seguridade Social e enumera as contribuições a que estão obrigadas a União, o segurado e as empresas. Dentre as contribuições a cargo das empresas, estão previstas em seu art. 23, as seguintes fontes: Contribuição ao FINSOCIAL (Decreto-Lei nº 1940/82), Contribuição Social sobre o Lucro (Lei 8.034/90). Não há, portanto, qualquer referência expressa ao PIS, em que pese essa contribuição existir desde de 1970.

¹ (cf. *Império do Direito*. São Paulo. Malheiros.1999. p. 26). Sobre o tema, ver também DWORKIN, Ronald. *Taking right seriously*. Cambridge. Harvard University Press, 1978, cap. 2 e 3.

Processo nº : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

Assim, não incluída a contribuição para o PIS na Lei nº 8212/91, pode-se inferir que o legislador pretendeu granjear distinto tratamento a esse tributo. Aliás, o PIS apresenta peculiaridades que o distinguem das outras contribuições sociais, tanto que o Ministro Moreira Alves do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a ADIN nº 1-1 DF, observou que: "já foi assentado pelo STF que o PIS-PASEP não se confunde com as contribuições sociais instituídas no art. 195, I, da Constituição Federal."

Neste sentido, o Ministro Carlos Veloso, da Suprema Corte, no julgamento do RE 138.284-CE, também acentuou:

"O que o art. 239 da Carta Magna atualmente em vigor faz é dar validade ao PIS, sob sua vigência, independentemente da edição de quaisquer outras normas legais e de sua submissão às regras que disciplinam a instituição das contribuições sociais.

Significativamente, o art. 239 da Constituição Federal advinda de 1988 está situado no seu Título IX - Das Disposições Gerais -, norma de natureza tipicamente de transição de uma ordem constitucional para a outra, como, mais uma vez acertadamente, anotou o Acórdão recorrido: "O art. 239, não é a toa, que está nas Disposições Transitórias Gerais, que, na realidade, albergam algumas disposições transitórias, são uma transição entre a Constituição e as Disposições Transitórias" (f. 267)

O significado jurídico da inserção dessa norma de transição, no novo texto constitucional, faz-se óbvio: decorreu da necessidade, a que foi sensível o constituinte, de garantir a continuidade da arrecadação da contribuição social em que se constitui o PIS, assim evitando que - até por interpretações da nova Lei Maior - pudesse ocorrer abrupta cessação dessa arrecadação, essencial a seus fins."

Diante destes argumentos, verifica-se que o PIS se diferencia, devido a especificidade de sua destinação (financiamento do programa de seguro desemprego e o pagamento do abono de salário mínimo), das contribuições sociais do art. 195. Nessa linha de raciocínio, o prazo decadencial de dez anos a que se refere o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 apenas alcança a constituição de créditos provenientes das contribuições elencadas no artigo 23 dessa lei, não havendo como estender sua aplicação à contribuição ao PIS. Como já exposto, a decadência, por se tratar de prazo extintivo, necessita de expressa previsão legal, não podendo ser presumida.

Resta analisar as normas gerais relativas à decadência previstas no Código Tributário Nacional. Com efeito, o Código concede tratamento distinto à decadência dependendo da modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no artigo 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no artigo 150. A distinção do Código no tratamento dessas modalidades deve-se ao maior ou menor conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade administrativa. Enquanto no lançamento por homologação a ocorrência do fato



Processo nº : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

gerador é conhecida de imediato pela antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, no de ofício, o fato só vem a ser conhecido após a iniciativa do Fisco.

No caso em questão, verifica-se que não houve recolhimento de PIS relativo aos períodos de apuração lançados, eis que a empresa aérea, ora recorrente, sustenta ser isenta da incidência das contribuições sociais em razão de acordo bilateral para evitar a dupla tributação entre o Brasil e a Grã-Bretanha.

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ao tratar dessa matéria, tem distinguido os casos em que há a antecipação do tributo dos que não há. Enquanto, no primeiro, o Tribunal entende que o prazo decadencial é contado a partir da ocorrência do fato gerador; no segundo, a contagem inicia-se após transcorrido o prazo para a homologação do lançamento.

Veamos a recente decisão da Primeira Seção nos Embargos de Divergência - Eresp 184262, de 27/09/2004, em que o Ministro Franciulli Netto bem resume a jurisprudência da Corte na hipótese de lançamento de ofício

"Há duas hipóteses em confronto nos presentes embargos:

a) o direito da Fazenda Estadual de inscrever a dívida decai após **cinco anos, contados do exercício seguinte ao que se extinguiu o direito potestativo do Estado de homologar o lançamento** (artigo 173, I c.c. 150, § 4º do CTN), conforme decidido no acórdão que deu origem aos presentes embargos de divergência, e

b) a caducidade do direito da Fazenda de constituir o crédito tributário é de **cinco anos contados do fato gerador** (artigo 150, § 4º, do CTN), tese apresentada pelos acórdãos paradigmas.

É amplamente difundida a noção de que a decadência atinge o direito, ao passo que a ação que o protege é atingida pelo prazo prescricional. Por outra, há decadência quando um direito nasce com prazo certo para ser exercido. Nesse sentido, pontifica Câmara Leal: "O objeto da decadência, portanto, é o direito que, por determinação da lei ou da vontade do homem, já nasce subordinado à condição de exercício em limitado lapso de tempo" ("Da prescrição e da decadência", Rio de Janeiro, Forense, 1978, p. 105).

O marco para o início da contagem do prazo decadencial começa a ser computado, portanto, com o nascimento do direito. A par das discussões doutrinárias sobre a natureza jurídica do lançamento tributário, segundo a legislação vigente, possui o Fisco, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário.

A Administração dispõe desse lapso para o direito potestativo de rever e homologar o lançamento. Assim, uma vez efetuado o pagamento

antecipado pelo contribuinte, com a homologação do Poder Público, seja ela expressa ou tácita, extingue-se o crédito tributário e, a partir de então, é vedado ao Fisco rever o lançamento ou exigir a sua complementação, em obediência ao disposto no artigo 150 e seu parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional. Confira-se:

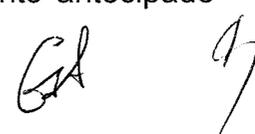
"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado,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

Essa regra, no entanto, consoante se depreende do dispositivo supra, é excepcionada nas hipóteses em que houver prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, **bem como para as hipóteses em que não houve pagamento**, situações em que deverá ser aplicado o comando do inciso I, do artigo 173 do mesmo Codex, que 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".

A esse respeito, bem lembrou Manoel Álvares ao comentar o artigo 173 do CTN que "nos tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento, não há que falar em decadência; se o contribuinte apura o quantum devido, faz a declaração perante o Fisco, mas não efetua o pagamento, não haverá lugar para qualquer homologação, de sorte que o lançamento deverá ser de ofício, ainda que dispensados o procedimento administrativo prévio e a notificação. Neste caso, a contagem do prazo decadencial também seguirá a regra do art. 173 e não a do art. 150, § 4º (a partir do fato gerador)" (in "Código Tributário Nacional comentado", coord. Vladimir Passos de Freitas, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1999, p. 664).

No mesmo sentido, ensina o saudoso Aliomar Baleeiro que "o direito de o Fisco rever o lançamento do sujeito passivo, e em conseqüência, exigir a diferença ou suplementação do tributo, ou, ainda, aplicar penalidade, salvo em caso de dolo, fraude ou simulação, caduca em 5 anos, reservado à lei do Poder Tributante fixar prazo maior ou menor. Se esgotar-se o prazo, há decadência do direito de revisão por parte do Fisco, considerando-se automaticamente homologado o lançamento em que se baseou o sujeito passivo para efetuar o pagamento antecipado"



Processo nº : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

(in "Direito Tributário Brasileiro", Rio de Janeiro, Forense, 1972, p. 462/463).

À luz dessa lição, asseverou o eminente Ministro Peçanha Martins, no julgamento do REsp 132.329/SP, publicado no DJ de 09.11.98, que:

"Ressalvados os casos comprovados de dolo, fraude ou simulação, o crédito tributário extingue-se definitivamente nas circunstâncias previstas no § 4º do art. 150/CTN, e crédito definitivamente extinto não mais pode ser cobrado. Em outras palavras, a caducidade opera-se em relação ao direito material de constituir o crédito tributário e, se tal não se verifica no tempo aprazado, ele se extingue em definitivo, descabendo sua cobrança posterior".

Conquanto não se desconheça a existência de julgados desta Corte no sentido da tese dos cinco mais cinco, a exemplo dos arestos chamados à colação pela embargante, **para as hipóteses em que houve recolhimento do tributo pelo contribuinte**, sujeito à homologação pela Administração, a orientação majoritária desta Corte é no sentido da aplicação da regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

Nesse sentido, há diversos precedentes desta Corte, dentre os quais destaco EREsp 101.407/SP, relator Ministro Ari Pargendler, in DJ 08.05.00, o REsp 178.433/SP, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, in DJ 18.05.99 e o REsp 183.603, relatora Ministra Eliana Calmon, in DJ 13.08.01, cuja ementa convém transcrever:

"TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN). 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT). 2. **Somente quando não há pagamento antecipado**, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. 3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. 4. Recurso especial improvido".

Na esteira desse entendimento, não havendo pagamento pela recorrente, o prazo decadencial rege-se pelo artigo 173 do CTN. Assim, dou provimento parcial ao recurso especial para restabelecer a exigência em relação aos fatos geradores referentes a janeiro a dezembro de 1995 não alcançados pela decadência.

Sala das Sessões-DF, 18 de outubro de 2004.


MARCÓS VINICIUS NEDER DE LIMA 

Processo nº : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Redator designado.

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 : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

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 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

Processo nº : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

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:

“...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

Processo nº : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

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 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.



Processo nº : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

Por derradeiro, peço vênha 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 **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.

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

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:



Processo nº : 13808.001702/2001-56
Acórdão nº : CSRF/01-05.094

“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”.

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.

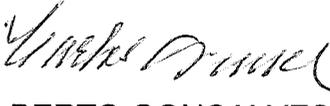
A empresa apenas se antecipou, com a cautelar, para barrar a execução, se assim fosse procedido pelo Fisco que, antecedentemente, ainda teria de constituir o crédito tributário, o qual deixou escapar pelo decurso do tempo.

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 fluência 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 18 de outubro de 2004.


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

