



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De <u>28</u> / <u>07</u> / <u>2004</u>
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 13855.001337/2001-14

Recurso nº : 122.403

Acórdão nº : 201-77.492

Recorrente : RAVELLI CALÇADOS LTDA.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA

Segundo Conselho de Contribuintes

Centro de Documentação

RECURSO ESPECIAL

Nº RD 201-122.403

PIS. DECADÊNCIA.

Tratando-se a matéria decadência de norma geral de direito tributário, seu disciplinamento é versado pelo CTN, no art. 150, § 4º, quando comprovada a antecipação de pagamento a ensejar a natureza homologatória do lançamento, como no caso dos autos. Em tais hipóteses, a decadência opera-se em cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, independentemente da espécie tributária analisada. A Lei nº 8.212/91 não se aplica à contribuição do PIS, vez que a receita deste tributo não se destina ao orçamento da seguridade social, disciplinada, especificamente, por aquela norma.

MATÉRIA SUBMETIDA À APRECIAÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO.

Se determinada matéria veiculada nas razões recursais do processo administrativo encontra-se pendente de julgamento pelo Poder Judiciário, afastada estará a competência cognitiva dos órgãos julgadores administrativos, sob pena de macular a coisa julgada.

TAXA SELIC.

É legítima a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAVELLI CALÇADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto do Relator. Vencidas as Conselheiras Adriana Gomes Rêgo Galvão e Josefa Maria Coelho Marques, quanto à decadência.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques

Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Jorge Freire

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 13855.001337/2001-14

Recurso nº : 122.403

Acórdão nº : 201-77.492

Recorrente : RAVELLI CALÇADOS LTDA.

RELATÓRIO

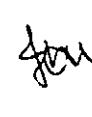
Versam os autos sobre lançamento de PIS abarcando o período de 10/1991 a 10/95. Motivou-se o lançamento na sentença no MS nº 97.1405711-6, no que se refere à alíquota e a base de cálculo a ser utilizada no período de vigência da Lei Complementar nº 7/70. No período posterior a 02/1996 foram encontradas diferenças de acordo com os registros fiscais.

Tendo a r. decisão mantido o lançamento em sua integralidade, foi interposto o presente recurso voluntário, no qual, em síntese, alega-se que houve cerceamento do direito de defesa pela falta de maiores informações sobre os aplicativos CAD e SICALC, a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador.

Demais disso, alega a recorrente que, tendo o recurso sido recebido no seu duplo efeito, os efeitos denegatórios da sentença estariam suspensos, assim prevalecendo a medida liminar, pelo que deveria ser anulado o r. Acórdão por fugir à realidade dos fatos. Argui, igualmente, que o Parecer SRF/COSIT/DIPAC nº 56/1996 seria aplicável à espécie, pois ao contrário do afirmado na r. decisão, foram realizados pagamentos, inclusive reconhecidos no próprio lançamento. Consigna que a base de cálculo do PIS na vigência da LC nº 7 /70 é o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador sem correção monetária e que a alíquota seria de meio por cento (0,5%), não se aplicando as modificações da LC nº 17/73. Por fim, insurge-se contra a aplicação da taxa Selic como juros de mora, por entendê-la com natureza remuneratória, não tendo sido criada para fins tributários.

Foram arrolados bens para recebimento e processamento do recurso (fl. 397).

É o relatório.





Processo nº : 13855.001337/2001-14
Recurso nº : 122.403
Acórdão nº : 201-77.492

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE

Primeiramente, afasto a alegação de cerceamento de direito de defesa em função da dificuldade de entender os cálculos efetuados pelo Fisco. Tal nulidade pugnada do lançamento tem índole de nulidade relativa, pelo que deveria restar comprovado o prejuízo que tal fato causou à defesa. Contudo, pelos termos da peça impugnatória e recursal, identifico justamente o contrário, ou seja, a defesa bem apreendeu os termos do lançamento, assim como apresentou defesa de qualidade técnica inconteste. Por tal, afasto tal preliminar.

De igual sorte, afasto a pugnada nulidade da r. decisão sob a alegação de que a defesa não enfrentou a questão da eficácia da sentença judicial, da qual houve apelação. Dessa forma, frente ao efeito suspensivo em que aquela foi recebida, prevaleceria a liminar. Isso porque, determinada decisão não precisa analisar ponto a ponto as argumentações da defesa, desde que as entenda despiciendas para formular sua livre convicção e chegar a um veredito.

Quanto à decadência, desde a edição da Carta Política de 1988 as contribuições sociais passaram a ser espécies tributárias¹, quando passou a ser cediço que a redação do art. 5º do CTN estava superada. Assim, desde então, adota o sistema jurídico pátrio a teoria quinária das espécies tributárias.

Sendo o PIS uma espécie de contribuição social, por conseguinte um tributo, a ele se aplica o ordenamento jurídico tributário. E o art. 146, III, "b", da Constituição Federal de 1988, estatui que somente lei complementar pode estabelecer norma geral em matéria tributária que verse sobre decadência.

E para mim, estreme de dúvidas, que a matéria da decadência é norma geral de direito tributário. A consequência danosa do entendimento contrário é a oportunidade que se abre para que cada ente tributante possa editar leis sobre prazos decadenciais em relação aos tributos de suas competências, o que poderia levar à existência, em tese, de mais de cinco mil prazos decadenciais diferentes em relação, v.g, ao IPTU, dado o número de municípios hoje existentes. Poderia permitir, também, que o Congresso Nacional editasse tantos prazos decadenciais distintos quantos fossem os tributos de competência da União. Ou seja, um verdadeiro caos, que só conduz em um sentido: a insegurança jurídica aliada à falta de racionalização do sistema tributário, já deveras complexo e inacessível ao homem médio brasileiro.

Aliomar Baleeiro² já nos ensinava que desde a Constituição Federal de 1946, o veículo das normas gerais de direito financeiro e de direito tributário são as leis complementares da União, com natureza de lei nacional. Dizia ele que a CF prevê a edição de normas gerais que obrigam as diferentes esferas legiferantes, permitindo, assim, ao traçarem diretrizes comuns, não só o controle mais eficiente das finanças públicas como também o planejamento global para a otimização e racionalização da arrecadação tributária e dos atos financeiros estatais.

¹ Conforme entendimento do STF no Recurso Extraordinário nº 146.733, embora esse julgado seja relativo à Cofins, mas ambas espécies de contribuições sociais.

² Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi – 11ª ed., 13ª tiragem, Rio de Janeiro, Forense, 2003, p. 42.



Processo nº : 13855.001337/2001-14

Recurso nº : 122.403

Acórdão nº : 201-77.492

E, nesse sentido, valho-me de Eurico de Santi, que em sua obra “Decadência e Prescrição no Direito Tributário Brasileiro”³, historia o termo “normas gerais de direito financeiro”, quando examina trechos do Parecer de Aliomar Baleeiro justificando a Emenda 938 e o próprio Projeto do atual CTN, fragmento que a seguir transcrevo:

“Justificação da emenda 938 ao projeto da Constituição de 1946, sobre normas gerais de direito financeiro:

“... visa a disciplinar uniformemente em todo o país as regras gerais sobre a formação das obrigações tributárias, prescrição, quitação, compensação, interpretação, etc evitando o pandemônio resultante de disposições diversas, não só de um estado para outro, mas até dentro do mesmo estado, conforme seja o tributo em foco. Raríssimas pessoas conhecem o Direito Fiscal positivo do Brasil, tal a Babel de Decretos-leis regulamentos colidentes, em sua orientação geral”.

....

Em matéria financeira, nesta época de aviões, quem cortar o Brasil de norte a sul ou de leste a oeste conhecerá o império de mais de 2000 aparelhos fiscais, pois que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios se regem por textos diversos de direito tributário, muito embora todos eles se entronquem ou pretendam entroncar-se na Constituição Federal, como primeira fonte jurídica da imposição. Cada Estado ou Município regula diversamente os prazos de prescrição, as regras da solidariedade, o conceito de fato gerador, as bases de cálculo dos impostos que lhe forem distribuídos, etc... ”(grifei)

E, adiante em sua obra, o autor paulista conclui que a edição de lei complementar em relação às normas gerais de direito tributário não macula o pacto federativo ou a isonomia dos entes públicos⁴, mas, muito pelo contrário, delimita o pacto e racionaliza o sistema jurídico tributário nacional, evitando ao máximo possível, como diria Becker, o carnaval tributário. Assim se expressa De Santi:

“Note-se que, com esse sentido, a expressão cunhada por ALIOMAR BAEEIRO, de que derivou a expressão normas gerais em matéria de legislação tributária, não arranca o pacto federativo, como querem aqueles que levam em consideração apenas os Incisos I e II do Art. 146. Pelo contrário, funciona, como expediente demarcador desse pacto, posto que, com sua generalidade, além de uniformizar a legislação, evitando eventuais conflitos interpretativos entre as pessoas políticas, garante o postulado da isonomia entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios.”

No mesmo sentido se posiciona Luciano Amaro⁵, quando afirma:

“É, ainda, função típica da lei complementar estabelecer normas gerais de direito tributário (art. 146, III). Em rigor, a disciplina ‘geral’ do sistema tributário já está na Constituição; o que faz a lei complementar é, obedecido o quadro constitucional, aumentar o grau de detalhamento dos modelos de tributação criados pela Constituição Federal. Dir-se-ia que a Constituição desenha o perfil dos tributos (no que respeita à identificação de cada tipo tributário, aos limites do poder de tributar etc.) e a lei

³ 1ª ed., São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 84/85.

⁴ Essa é a fundamentação daqueles que defendem a leitura dicotômica do art. 146 da CF, como Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Roque Carrazza, José Roberto Vieira e Maria do Rosário Esteves.

⁵ Direito Tributário Brasileiro, 7ª ed., São Paulo, Saraiva, 2001, p. 165.



Processo nº : 13855.001337/2001-14
Recurso nº : 122.403
Acórdão nº : 201-77.492

complementar adensa os traços gerais dos tributos, preparando o esboço que, finalmente, será utilizado pela lei ordinária, à qual compete instituir o tributo, na definição exaustiva de todos os traços que permitam identificá-lo na sua exata dimensão, ainda abstrata, obviamente, pois a dimensão concreta dependerá da ocorrência do fato gerador que, refletindo a imagem minudentemente desenhada na lei, dará nascimento à obrigação tributária.

A par desse adensamento do desenho constitucional de cada tributo, as normas gerais padronizam o regramento básico da obrigação tributária (nascimento, vicissitudes, extinção), conferindo-se, dessa forma, uniformidade ao sistema tributário nacional.

Ainda na vigência da Constituição anterior, discutiu-se sobre a abrangência que teria a lei complementar então prevista no art. 18, § 1º, daquela Constituição. Embora a doutrina se tenha inclinado para a identificação de três funções (estabelecer normas gerais, regular as limitações constitucionais e dispor sobre conflitos de competência), alguns juristas sustentaram haver apenas duas funções: editar normas gerais para regular as limitações e para compor conflitos. "(sublinhei)

No mesmo rumo asseverou Souto Maior Borges⁶, quando afirmou:

"Diversamente (em relação às normas gerais de direito financeiro), ocorre com as normas gerais de direito tributário que, materialmente e formalmente, são leis nacionais. As normas gerais de direito tributário, ex vi do art. 18, § 1º, somente podem ser instituídas por um processo formal específico: a lei complementar."

E, por fim, conclui o mestre pernambucano:

"... o âmbito material de validade tanto da norma geral de direito tributário, quanto da norma geral de direito financeiro, e portanto os respectivos âmbitos de aplicação, transcendem o campo dos interesses exclusivos da União."

A Constituição atual, em seu art. 146, III, "b", procurou não deixar as dúvidas que, a nosso ver, já inexistiam no texto anterior (art. 18, § 1º), conforme demonstrara Hamilton Dias de Souza⁷, quando expressamente arrolou a decadência tributária como norma geral de direito tributário.

Dessarte, quanto a este tema, fico, consoante dizeres de Paulo de Barros Carvalho, com a "escola bem comportada do Direito Tributário brasileiro", pois minha posição pessoal é que as hipóteses listadas nas alíneas do art. 146, III, da Carta Federal, somente podem ser veiculadas por meio de lei complementar nacional, já que a própria Constituição definiu que a matéria de decadência é norma geral de direito tributário.

E hoje o CTN, ao menos em seu Livro Segundo, é lei nacional e, materialmente, lei complementar, veiculando normas sobre decadência, quer em seu art. 173, quer pela leitura feita do art. 150, § 4º, para os tributos lançados por homologação. Não vejo como não dar eficácia à norma decadencial prevista no CTN, em detrimento daquela prevista em lei ordinária,

⁶ In *Lei Complementar Tributária*, São Paulo, RT, 1975, p. 96/97.

⁷ "O objetivo (das normas gerais de direito tributário) da norma constitucional é permitir – além da regulação das limitações e conflitos de competência – que a lei de normas gerais complete a eficácia de preceitos expressos e desenvolva princípios decorrentes do sistema. Tal objetivo tem em vista a realidade brasileira, onde a multiplicidade de municípios, e mesmo de estados membros exige uma formulação jurídica global, que garanta a unidade e racionalidade do sistema". "Normas Gerais de Direito Tributário", in *Direito Tributário*, São Paulo, Bushatsky, 1973, vol. 2, p. 30/35.



Processo nº : 13855.001337/2001-14
Recurso nº : 122.403
Acórdão nº : 201-77.492

independentemente da espécie tributária que estejamos versando. Por isso minha divergência com o fundamento da decisão *a quo*, vez ela entender que a Lei nº 8.212/91 é que dispõe sobre a decadência das contribuições sociais.

Pelo esposado, que, a meu juízo, ao PIS aplicam-se às normas sobre decadência dispostas no CTN, estatuto este recepcionado com o *status de lei complementar*, não podendo ser dado vazão ao entendimento de que norma mais específica, mas com o *status de lei ordinária*, possa sobrepujar o estatuto em lei complementar vigente sobre mesma matéria, mormente tratando-se de norma geral de direito tributário, que entendo, como exposto, ser o caso da decadência para constituir o crédito tributário.

Embora claudicante quanto à decadência em tributos lançados por homologação, veio recentemente a Primeira Seção do STJ posicionar-se em sentido contrário ao anteriormente, quando então entendia que "Não tendo a homologação expressa, a extinção do direito de pleitear a restituição só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela data em que se deu a homologação tácita ...".⁸

A decisão nos Embargos de Divergência nº 101.407/SP no Resp. nº 1998/0088733-4, julgado em 07/04/2000, publicado no DJ de 08/05/2000 (pág. 53), relatado pelo Ministro Ari Pargendler, votado à unanimidade, ficou assim ementada:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos."

Como no presente caso houve antecipação de pagamento, dessa forma caracterizando o lançamento por homologação, a decadência, *in casu*, rege-se pelo art. 150, § 14, contando-se a partir da ocorrência do fato gerador cinco anos.

Face a tal, considerando que o lançamento foi cientificado em 18/06/2001, e tendo havido antecipação de pagamento, declaro decaído o lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 18/06/1996.

Em relação às questões acerca da base de cálculo e alíquota do PIS nos moldes da LC nº 7/70, a matéria é objeto de análise do Poder Judiciário, estando submetida à análise do TRF da 3ª Região, pelo que fica afastada a competência cognitiva dos órgãos julgadores administrativos, sob pena de afronta à coisa julgada, característica ínsita às decisões judiciais, já

⁸ Acórdão em Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 54.380-9/PE, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, julgado em 30/05/95, DJU 1 07/08/95, p. 23.004.

JGM

J 6



Processo nº : 13855.001337/2001-14

Recurso nº : 122.403

Acórdão nº : 201-77.492

que as administrativas sempre poderão ser revistas por aquele Poder. Assim, não conheço das matérias atinentes à base de cálculo e alíquota do PIS até 29/02/1996.

Quanto aos juros de mora, devem ser mantidos, uma vez ter constatado o Fisco diferença a maior em relação ao valor pago. Da mesma forma deve ser mantida a multa de ofício, uma vez que não estava suspensa a exigibilidade do crédito tributário no momento da formalização do crédito tributário.

Por fim, quanto à argüição da ilegalidade da utilização da taxa Selic como juros moratórios, também é de ser rechaçada. A Administração, em sua faceta autocontroladora da legalidade dos atos por si emanados, os confronta unicamente com a lei, caso contrário estaria imiscuindo-se em área de competência do Poder Legislativo, o que é até mesmo despropositado com o sistema de independência dos Poderes. Portanto, ao Fisco, no exercício de suas competências institucionais, é vedado perquirir se determinada lei padece de algum vício formal ou mesmo material. Sua obrigação é aplicar a lei vigente. E a taxa de juros remuneratórios de créditos tributários pagos fora dos prazos legais de vencimento foi determinada pelo art. 13 da Lei nº 9.065/95. Sendo assim, é transparente ao Fisco a forma de cálculo da taxa que o legislador, no pleno exercício de sua competência, determinou que fosse utilizada como juros de mora em relação aos créditos tributários da União.

Dessarte, a aplicação da taxa Selic com base no citado diploma legal, combinado com o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, não padece de qualquer coima de ilegalidade.

CONCLUSÃO

Com base em todo o exposto, não conheço das razões recursais quanto à base de cálculo e alíquota a serem aplicadas na vigência da LC nº 7/70, vez que submetidas à apreciação do Poder Judiciário, e dou provimento parcial ao recurso para declarar decaído o lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a **18/06/1996**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004.

JORGE FREIRE

