



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 15 / 08 / 2002
Rubrica

2
Fl.

Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

Recorrente : POSTO TREVO LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação

RECURSO ESPECIAL
Nº 203-117844

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, uma vez ocorrida, é insanável e, por força do princípio da moralidade administrativa, deve ser reconhecida de ofício, independentemente do pedido do interessado. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. **Preliminar acolhida.**

PIS. UNIVERSALIDADE DO FINANCIAMENTO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. As empresas que se dedicam à comercialização de derivados de petróleo e álcool carburante são contribuintes do PIS. Tratando-se de pessoa jurídica que pela sua natureza e constituição não esteja expressamente excluída do seu campo de incidência, à mesma caberá contribuir para o Fundo nas bases estabelecidas pela legislação, de forma indistinta e uniforme, dentro do princípio da universalidade que rege as Contribuições para a Seguridade Social.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A transferência da responsabilidade pelo crédito tributário não define hipótese de incidência, de modo que, uma vez afastada referida transferência, por ser considerada inconstitucional, não há que se falar em vazio jurídico-normativo de incidência tributária, pois o valor jurídico do ato inconstitucional é nenhum, ou seja, a regra jurídica, sendo inconstitucional, é nula e, conseqüentemente, ineficaz, revestindo-se de absoluta inaplicabilidade, retomando-se as prescrições contidas na lei de regência (LC nº 7/70).

FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. A LC nº 07/70, norma instituidora da Contribuição ao PIS, em seu art. 3º, b, definiu que contribuição, para as empresas vendedoras de mercadorias e mercadorias e serviços, incidiria sobre o faturamento, e a Resolução do Banco Central nº 482/78, em seu inciso I, esclareceu que a base de cálculo seria a receita bruta, calculada com supedâneo nas regras estabelecidas pelo Imposto de Renda, determinada na



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

forma do artigo 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77. Tendo ocorrido o faturamento, decorrente da venda de derivados de petróleo e álcool hidratado para fins carburantes, conforme demonstrativos, não há porque não serem exigidos os valores referentes à Contribuição para o PIS.

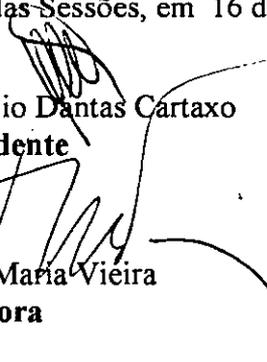
SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO. Impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, em razão do advento de jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, devendo esta Câmara se pronunciar sobre fato novo, não implicando julgamento *extra petita*. Inteligência do art. 462 do Código de Processo Civil.

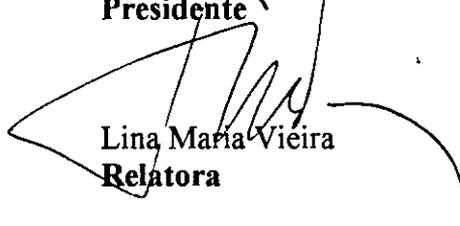
Recurso provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
POSTO TREVO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos: I) em acolher a preliminar de decadência; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.** Vencidos os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Maria Cristina Roza da Costa e Otacilio Dantas Cartaxo.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2002


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Lina Maria Vieira
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Mauro Wasilewski, Antonio Augusto Borges Torres, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/cf



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

Recorrente : POSTO TREVO LTDA.

RELATÓRIO

Posto Trevo Ltda., qualificada nos autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP, que julgou procedente o lançamento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, instituída pela Lei Complementar nº 7/70, acompanhado de multa de ofício e acréscimos legais.

O contencioso tem origem em Auto de Infração relativo ao PIS (fls. 02 e seguintes) lavrado em 22/10/99, tendo sido constatado a falta de recolhimento da contribuição em apreço, nos períodos de janeiro/93 a setembro/95.

Inconformada com a autuação, a interessada apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 171 a 177, instruída com Procuração (fl. 178), alegando que, através de Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica, postulou contra o recolhimento da Contribuição ao PIS (Processo nº 2378760), a qual foi julgada procedente, com trânsito em julgado, ficando afastada totalmente a exigibilidade da cobrança de referida contribuição.

Insurge-se contra a imposição de juros de mora com base na TRD incidentes no período de fevereiro a dezembro de 1991, invocando manifestação do Supremo Tribunal Federal, em Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn 00493-6/DF) que declarou a absoluta imprestabilidade da TRD como fator de indexação para fins de preservação do valor nominal da moeda e contra a eventual cobrança de juros de mora superiores a 1% ao mês, invocando o art. 192, § 3º, da CF/88.

Por fim, argüindo a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o seu crédito, posto que a autuação ocorreu em 1999, pede a improcedência do lançamento.

Em Decisão prolatada às fls. 213 a 217, o julgador singular pronunciou-se pela procedência do lançamento, ponderando que a interessada não realizou a apuração e o recolhimento do PIS como determinado na sentença judicial, ou seja, após o respectivo faturamento e sob a égide das Leis Complementares nºs 7/70 e 17/73 e, ademais, levantou os depósitos (ou obteve autorização para tanto) então efetuados pelas distribuidoras de combustíveis e, em nome daqueles, consoante permissivo do Juízo ao julgar os Embargos de Declaração (fls. 03/04), tendo, assim, ficado a Fazenda Nacional sem receber o que lhe era devido, quer das distribuidoras, como contribuintes substitutos, quer dos comerciantes varejistas, como contribuintes de direito, assim ementando sua decisão:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1993 a 30/09/1995

Ementa: NEGAÇÃO GERAL. Não se admite em processo a contestação sem prova. TR. JUROS DE MORA. A TR é fundamento para cálculo de juros, não é índice de



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

correção monetária. Ainda, a norma do parágrafo 3º do art. 193 da CF/88 não é autoaplicável. DECADÊNCIA. No caso de tributos sujeitos à sistemática de lançamento por homologação, o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, findo o qual opera-se a homologação tácita, será de 05 (cinco) anos, caso não haja dispositivo legal preceituando lapso de tempo diverso. In casu, referido prazo é fixado pelo art. 3º do Decreto-lei nº 2.052/83.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Cientificada da decisão singular, a interessada apresentou, com guarda de prazo e através de representante legal (fl. 244), Recurso Voluntário de fls. 221 a 243, com informação de que a exigibilidade do depósito recursal encontra-se impugnado em sede de mandado de segurança.

Irresignada, aponta a existência de sentença transitada em julgado declarando a inexigibilidade da cobrança do PIS, sendo vedado ao Fisco, *sponde propria*, ignorar a decisão judicial e pretender a arrecadação do montante respectivo. Citando o art. 467 do CPC, diz que se o Poder Judiciário, em relação à autuada, afastou a aplicabilidade da LC nº 7/70, não há como, nele fundamentado, exigir da defendente a respectiva cobrança.

Acrescenta que *“é cediço que o fato de uma norma revogadora, por ter perdido vigência, não ter o condão suficiente de restaurar aquela anteriormente revogada ou alterada, já que vedado conferir o fenômeno da reconstituição, segundo a ordem jurídica em regência”*, sendo, pois improcedente o auto de infração.

Descrivendo sobre a natureza jurídica do PIS, pondera que, além do ICMS e dos impostos sobre o comércio exterior, não é dada a incidência de qualquer outro tributo, inclusive a que está em referência, imune que é, para demais exações, as operações que envolvem produtos derivados de petróleo e combustíveis.

Argúi que no período em questão a responsabilidade do correspondente recolhimento era da distribuidora.

Diz que a TRD utilizada é inexigível eis que imprópria para a atualização monetária, por não representar perda nominal da moeda, a teor do art. 1º da Lei nº 8.177/91 e declaração do STF, em Ação Direta de Inconstitucionalidade (AC. STF Pleno-mv-ADIn 00493-6), insurgindo-se, também, contra os juros de mora superiores a 1% a.m. (art. 192, § 3º, CF/88) e contra a multa que atinge mais de 70% do valor do débito e se reveste de flagrante ilegalidade (art. 84, II, “c”, da Lei nº 8.981/95).

Às fls. 266 a 269, segurança concedida nos autos de MS nº 2000.61.06.001250-2, para que o recurso voluntário tenha seguimento independente do depósito a que alude os arts. 33 do Decreto nº 70.235/72 e 32 da MP nº 1.621/97 e reedições.

É o relatório.

4



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
LINA MARIA VIEIRA

O recurso é tempestivo e encontra-se amparado por sentença em mandado de segurança, suprimindo a exigência contida no art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 32 da MP nº 1.973-69/00. Dele conheço.

Ingressou a recorrente, juntamente com outros que exercem a atividade mercantil de venda ao consumidor final (varejo) de produtos derivados do petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, com ação em Mandado de Segurança (Processo nº 88-0012371-6) contra a Portaria MF nº 238/84, alegando sua inconstitucionalidade ao eleger nova hipótese de incidência para o PIS, criando, ainda, nova base de cálculo, transferindo a responsabilidade tributária para terceiro e fazendo nascer a obrigação antes da ocorrência do fato gerador.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Alega a recorrente que o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos em 1993 estão alcançados pela decadência, vez que o auto de infração foi lavrado, somente, em 1999.

Entendo que não somente os fatos geradores ocorridos em 1993, mas os ocorridos até setembro de 1994, estão alcançados pela decadência.

E peço vênia para discordar da fundamentação adotada pela autoridade singular para afastar a consumação da decadência, pois considero que não há suporte constitucional e legislação infra-constitucional para se acatar o prazo decadencial de dez anos. O art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 apontado pelo julgador *a quo* estabeleceu regras de guarda de documentos e não de prazo decadencial, questão reservada exclusivamente à lei complementar, conforme o disposto no art. 146, inciso III, alínea "b", da Carta Magna, *verbis*:

"Art. 146 - Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

Nesse sentido, vale transcrever trecho do voto do eminente Ministro Carlos Velloso, proferido no julgamento do RE nº 138.284/8/CE pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, em Sessão de 1º de julho de 1992:

"As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em 1.a Contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição.

5



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239) [...]

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos em lei complementar (art. 146, III, "a"). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e 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)."

Caracteriza-se o lançamento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

"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."

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, Relator-Designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde, analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

"Em conclusão:

a) nos impostos que comportam lançamento por homologação ... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;

 6



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;

d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

e) as conclusões de 'c' e 'd' acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e reproduzo, em parte:

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

7



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada 'Modalidades de Lançamento' estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de 'lançamento por declaração' Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

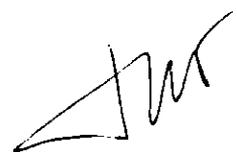
Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir '... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o '... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria

 8



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

início a partir 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.' (grifo nosso) É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

'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.

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que 'o lançamento por homologação ... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada

 9



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao 'conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado', na linguagem do próprio CTN."

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, e tendo a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS para os fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 1994, vez que o auto de infração foi lavrado em 22/10/99, portanto, há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

VALOR JURÍDICO DE ATO INCONSTITUCIONAL

Argúi a recorrente a improcedência da autuação, vez que o único modelo institucional existente para a emergência da obrigação parafiscal em discussão era a substituição tributária e, uma vez considerada inconstitucional, nenhuma outra poderia ser aplicada, acrescentando que *"é cediço que o fato de uma norma revogadora, por ter perdido vigência, não tem o condão suficiente de restaurar aquela anteriormente revogada ou alterada, já que vedado conferir o fenômeno da reprivatização, segundo a ordem jurídica em regência"*.

Ora, conforme se observa da sentença prolatada pela autoridade julgante, às fls. 30/69, ao decidir o mérito, considerou inconstitucional a Portaria MF nº 238/84, desonerando as distribuidoras de efetuarem a retenção do PIS na venda dos combustíveis e derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes em nome dos postos varejistas, ficando as impetrantes (comerciantes varejistas) obrigadas, diretamente, ao recolhimento de referida contribuição sobre o faturamento da empresa, após a venda de referidos produtos ao consumidor final, nos termos da lei de regência, consoante sentença judicial prolatada às fls. 66/67, *verbis*:

"Pelo exposto, concedo a segurança e declaro ilegal e inconstitucional a Portaria MF nº 238, de 21 de dezembro de 1984, e ilegal os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, por afronta à Lei Complementar nº 7. Ficam assim as Impetrantes asseguradas do direito de recolherem o PIS após seus respectivos faturamentos."



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

Como se vê, a autoridade judicial não afastou a exigibilidade da cobrança de referida contribuição, como quer fazer crer a recorrente. Ao contrário, afastou a incidência da Portaria Ministerial nº 238 e dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, por ilegais e inconstitucionais e por afrontarem a Lei Complementar nº 7/70, determinando que as impetrantes recolhessem o PIS após seus respectivos faturamentos.

Assim, uma vez considerados inconstitucionais a Portaria MF nº 238/84 e os indigitados decretos-leis, inconstitucionalidade que tem efeito *'ex tunc'*, os mesmos deixaram de ser aplicados, pelo fato de que o valor jurídico do ato inconstitucional é nenhum, ou seja, a regra jurídica, sendo inconstitucional, é nula e, conseqüentemente, ineficaz, revestindo-se de absoluta inaplicabilidade.

Portanto, perante o ordenamento jurídico constitucional, a Contribuição ao PIS só poderia ser considerada dentro do texto constitucional na forma instituída pela Lei Complementar 7/70, pelo que nego provimento ao recurso quanto a este tópico.

Quanto à arguição de imunidade aventada, é de se ressaltar que o Supremo Tribunal Federal, em Sessão plenária, decidiu pela constitucionalidade da incidência da Contribuição para o PIS, frente às disposições do § 3º do artigo 155 da CF/88, conforme pronunciamento do Ministro Relator Carlos Velloso, que ora ressalto:

"O que precisa ser salientado é que o § 3º do art. 155, CF, há de ser interpretado em consonância com princípios constitucionais outros, principalmente com o que está disposto no art. 195, caput, da mesma Carta, que estabelece que 'a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei'. Ora, no raciocínio das recorridas, as empresas de mineração, as distribuidoras de derivados de petróleo (postos de gasolina), distribuidoras de eletricidade e que executam serviços de telecomunicações estariam isentas da obrigação de contribuir para a seguridade social, assim com aplicação de tratos mortais no princípio isonômico – geral e tributário – que a Constituição consagra: C.F., art. 5º, art. 150, II.

Cumprе registrar, ademais, que a Constituição quando desejou conceder imunidade no tocante às contribuições sociais, foi expressa: § 7º do art. 195: 'São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei'.

(...)

Ora, a interpretação puramente literal e isolada do § 3º do art. 153 da Constituição levaria ao absurdo, conforme linhas atrás registramos, de ficarem excepcionadas do princípio inscrito no art. 195, caput, da mesma Carta – 'a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma

11



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

direta e indireta, nos termos da lei, ... – empresas de grande porte, as empresas de mineração, as distribuidoras de derivados de petróleo, as distribuidoras de eletricidade e as que executam serviços de telecomunicações – o que não se coaduna com o sistema da Constituição, e ofensiva, de tal modo de interpretar isoladamente o § 3º do art. 153, a princípios constitucionais outros, como o da igualdade (C.F., art. 5º e art. 150, II) e da capacidade contributiva. Não custa reiterar a afirmativa de que a Constituição, quando quis excepcionar o princípio inscrito no art. 195, fê-lo de forma expressa, no § 7º do mesmo art. 195.”

Portanto, sem qualquer fundamento a tese adotada pela recorrente, pelo que nego provimento ao recurso quanto a este item.

SEMESTRALIDADE LEVANTADA DE OFÍCIO

Em que pese a recorrente não ter se insurgido contra a base de cálculo do PIS, até pelo fato de que a tese por ela defendida é a de inexistência de enquadramento jurídico para o caso, matéria por mim abordada e rechaçada no tópico acima, resolvo levantar, de ofício, a questão relativa à semestralidade do PIS, a despeito da posição adotada por alguns de meus pares de que *“decisões reiteradas sobre determinada matéria não se constitui em motivo suficiente para que se deva atribuir ao julgador administrativo o dever de aplicá-la a todos os julgados em que a mesma não tenha sido argüida na fase impugnativa.”*

E o faço, por entender que esta é a solução mais justa frente à mudança de interpretação do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, adotada pelas nossas Cortes administrativa e judicial. E, também, pelo fato de que insistir nessa posição é acarretar ônus desnecessário ao Poder Público e ao contribuinte, na medida em que a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais¹ e o Superior Tribunal de Justiça², após acaloradas e extensas discussões administrativas e judiciais, respectivamente, decidiram que a base de cálculo da contribuição para o PIS, eleita pela LC nº 7/70, no art. 6º, parágrafo único (*“A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente”*), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP nº 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerada *“o faturamento do mês anterior”*.

Assim, face à jurisprudência dessas Cortes e em respeito aos princípios da segurança jurídica, da verdade real, da legalidade, da economia processual, da celeridade, da isonomia etc., entendo ser cabível o pronunciamento desta Câmara sobre fato novo, não implicando julgamento *extra petita*, conforme disposto no art. 462 do CPC, até por que, *verbis*:

¹ O Acórdão CSRF/02-0.871¹ também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

12



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

"Art. 462 - Se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento da lide, caberá ao juiz tomá-lo em consideração de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a sentença."

JUROS DE MORA – TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD - VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Alega a recorrente que a TRD utilizada é inexigível, eis que imprópria para a atualização monetária, por não representar perda nominal da moeda, a teor do art. 1º da Lei 8.177/91 e declaração do STF, em Ação Direta de Inconstitucionalidade (AC. STF Pleno-mv-ADIn 00493-6), insurgindo-se, também, contra os juros de mora superiores a 1% a.m. (art. 192, § 3º, da CF/88).

A exigência de juros de mora decorre de determinação expressa do art. 161 do CTN, segundo o qual o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. Assim, os juros de mora não têm a natureza de sanção, mas incidem sobre o capital que, pertencendo ao Fisco, estava em poder do contribuinte e independem de formalização mediante lançamento, sendo devidos sempre que o principal for recolhido a destempo, salvo hipótese de depósito do montante integral.

Quanto à aplicação dos juros segundo a TRD, a decisão singular encontra-se em consonância com a jurisprudência pacífica deste Colegiado³, que uniformizou entendimento no sentido de que, por força do disposto no artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária -TRD só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Medida Provisória 298/91, convertida na Lei 8.218/91.

Finalmente, a Secretaria da Receita Federal, através da Instrução Normativa nº 32, de 09/04/97, reconheceu a inaplicabilidade da TRD como índice de juros de mora no período que antecede a entrada em vigor da MP nº 298/91, ao determinar que "*seja subtraído, no período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991*".

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Argúi a recorrente que a multa atinge mais de 70% do valor do débito e se reveste de flagrante ilegalidade, pedindo a aplicação do art. 84, II, "c", da Lei nº 8.981/95, ou seja, da multa de mora de 20%.

³ Acórdão CSRF/01-01.733/94



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

Ora, as multas de mora invocadas pela recorrente são aplicadas quando o contribuinte, espontaneamente e fora do prazo, recolhe os tributos e contribuições devidos.

Reza mencionado dispositivo legal:

“Art. 84 - Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - ...;

II - multa de mora aplicada da seguinte forma:

a) ...;

b) vinte por cento, quando o pagamento ocorrer no mês seguinte ao do vencimento;

c)...”

No caso em apreço, não tendo o sujeito passivo dado cumprimento ao seu dever tributário, a Administração efetuou o lançamento de ofício, constituindo o crédito tributário que deixou de ser pago, acrescido dos encargos legais moratórios e das penalidades pecuniárias resultantes da infração cometida.

Há que se enfatizar que a multa de ofício não tem qualquer natureza confiscatória. Sua imposição está amparada em lei e fixada em níveis compatíveis para coibir a sonegação, o retardamento no pagamento dos tributos e a evasão fiscal.

De acordo com o art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, transcrito abaixo, a multa de ofício é cobrada não só quando há falta de declaração ou declaração inexata, mas também quando há falta de pagamento, aplicando-se perfeitamente ao caso em epígrafe:

“Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata,...” (grifei).

Assim, a multa a ser aplicada nesses casos é a de ofício, visto que a falta de recolhimento da Contribuição ao PIS foi detectada e exigida a contribuição através de procedimento fiscal, fato esse que exclui a espontaneidade do contribuinte e afasta a incidência de penalidade menos gravosa, como é o caso da multa moratória invocada.

Encontra-se, portanto, escorreito o lançamento que aplicou a multa de ofício reduzida, em observância ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172, de 25/10/66 – CTN, e no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 01/97.

 14



Processo nº : 13887.000468/99-21
Recurso : 117.844
Acórdão nº : 203-08.094

Por todo o exposto, acolho a preliminar de decadência e dou provimento parcial ao recurso voluntário interposto para reconhecer que a exigência da Contribuição para o PIS, no período de outubro de 1994 a setembro de 1995, deve ser calculada mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 7/70, considerando-se como base de cálculo de mencionada contribuição o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, o que deve ser observado até os efeitos da edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, quando a base de cálculo passou a ser o faturamento do mês anterior, mantendo a aplicação dos juros de mora e multa de ofício, como constante do lançamento.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2002

LINA MARIA VIEIRA