



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação

RECURSO ESPECIAL
Nº RP/2003-119573

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 08 / 08 / 2003
Rubrica

Recorrente : PARANAMOTOR S/C LTDA – ADM. CONS.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

NORMAS PROCESSUAIS. DEPÓSITO JUDICIAL. JUROS DE MORA. Estando o crédito tributário *sub judice* e integralmente depositado em juízo, é inaplicável os juros de mora no lançamento efetuado para prevenir a decadência, consoante o art. 151, inciso II, do CTN.

PIS. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. JAN/90 A DEZ/95. O direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento da Contribuição para o PIS decai no prazo de cinco anos, conforme estabelece o Código Tributário Nacional.

SEMESTRALIDADE. Inaplicável o art. 6º da LC nº 7/70 nos casos de apuração da contribuição pela modalidade PIS/Repique.

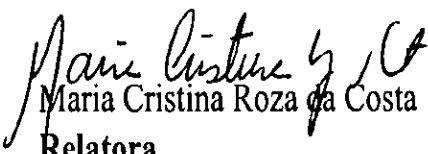
Recurso não conhecido, em parte, por opção pela via judicial, e parcialmente provido na parte conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
PARANAMOTOR S/C LTDA – ADM. CONS.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, em parte, por opção pela via judicial; e II) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, na parte conhecida, nos termos do voto da Relatora-Designada.** Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa (Relatora), Valmar Fonseca de Menezes (Suplente) e Otacílio Dantas Cartaxo quanto à decadência. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o Acórdão.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2002


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.

Eaal/cf



Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

Recorrente : PARANAMOTOR S/C LTDA – ADM. CONS.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pelo Delegado da DRJ em Curitiba - PR, referente à falta e insuficiência de recolhimento dos valores devidos para a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de janeiro/1990 a outubro de 1999, apurada através de auto de infração, lavrado em 20/01/2000, exigindo-se um crédito tributário no valor total de R\$24.922,98.

A autoridade lançadora relatou o feito no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 135 a 138), que integra o auto de infração, como segue:

- I. o Mandado de Segurança (MS) nº 88.2014912-5 garantiu à recorrente o direito de recolher a Contribuição ao PIS sob a modalidade de PIS/Repique, considerada como prestadora de serviços (decisão STF de fls. 23 a 27 e doc. fl. 29); os valores depositados judicialmente foram levantados pela impetrante conforme consta do Alvará de fl. 28;
- II. em 1996 impetrou o MS nº 96.201.1081-1 contra a exigência do PIS sobre o faturamento das empresas prestadoras de serviços, nos moldes da Medida Provisória nº 1.212/95 e suas reedições, pleiteando continuar a recolher o PIS/Repique nos termos da Lei Complementar nº 7/70. A Apelação em Mandado de Segurança nº 97.04.72807-7/PR encontra-se aguardando apreciação do STF. Há depósito judicial do montante integral reclamado (fls. 108 a 129);
- III. com a edição das Leis nºs 9.715, de 25/11/1998, e 9.718, de 27/11/1998, impetrou o Mandado de Segurança nº 99.2012871-6, com o mesmo questionamento do MS supracitado, tendo sido indeferida a liminar (fls. 83 a 85) e depositados judicialmente os valores devidos (fls. 130 a 133);
- IV. em relação ao período de 09/1990 a 02/1993, foi constatado, nos arquivos da SRF, que a interessada não efetuou qualquer recolhimento ao PIS/Repique, período em que houve apuração de lucro real. O último recolhimento foi efetuado em abril/1990;
- V. de 03/1993 a 12/1994 a contribuinte efetuou apuração mensal do Imposto de Renda, apurando prejuízo;
- VI. em 1995 optou pelo regime de estimativa do Imposto de Renda com apuração anual, efetuando recolhimento de parcelas do PIS/Repique em 28/12/95 (fls. 55 e 56), relativas a todo o ano de 1995, porém, em razão do prejuízo apurado em 31/12/1995, passou a efetuar compensação com os valores devidos de setembro a dezembro de 1990 (fl. 136);
- VII. nos meses de janeiro e fevereiro de 1996, o procedimento foi semelhante a 1995 (fl. 136);



Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

- VIII. alegando decadência, a empresa deixou de atender à intimação de fl. 01, relativamente ao período de janeiro/1990 a setembro/1995;
- IX. a apuração da base de cálculo do PIS/Repique, no período de 01/1990 a 02/1996, foi efetuada a partir das declarações de rendimentos dos exercícios de 1991 a 1994, através de cópias obtidas junto à repartição, e de 1995 a 1997, através das cópias apresentadas pela empresa; e
- X. em relação ao período de 03/1996 a 10/1999, foi apurada a contribuição (fls. 134) nos moldes da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, modificada pelas Leis nºs 9.718/98 e 9.779, de 19/01/1999, baseada nos balancetes contábeis de fls. 86 a 107. O Crédito Tributário apurado encontra-se com a exigibilidade suspensa, consoante o art. 151, II, do CTN.

Da análise da impugnação a autoridade monocrática julgou procedente o lançamento, resumindo o *decisum* na seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/12/1990 a 30/08/1991, 01/01/1992 a 31/01/1992, 01/07/1992 a 30/04/1993, 01/03/1996 a 31/12/1996, 01/04/1999 a 31/10/1999.

Ementa: DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito de contribuição para o PIS decai em 10 anos.

DEPÓSITOS JUDICIAIS. LANÇAMENTO.

O crédito tributário não declarado pelo contribuinte, ainda que depositado em juízo, deve ser exigido em auto de infração pela autoridade tributária."

Intimada a conhecer da decisão em 17/10/2000, a empresa, ainda irresignada, apresentou, em 16/11/2000, recurso voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes, alegando:

- a) quanto à tributação do PIS com base no faturamento do próprio mês de apuração, sustentou na impugnação, com base em diversos julgados dos Tribunais e do próprio Conselho, que reproduz, que o fato gerador do PIS é o faturamento e que a sua base de cálculo é o faturamento do sexto mês anterior, diferentemente do entendimento da autoridade monocrática, de ser o mês imediatamente anterior;
- b) estarem decaídos todos os lançamentos efetuados até dezembro de 1995, em razão de o lançamento de ofício ter sido notificado em 20 de janeiro de 2000. Reproduz diversas decisões dos Tribunais e do Primeiro Conselho de Contribuintes, onde decidiu-se, à saciedade, que a decadência dos tributos lançados por homologação se efetiva no prazo de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador; e
- c) a violação ao parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional – CTN, considerando que atendeu às práticas reiteradamente observadas pelas



Processo nº : 13906.000009/00-79

Recurso nº : 119.573

Acórdão nº : 203-08.607

autoridades administrativas, como previsto no inciso III do mencionado artigo. A decisão recorrida analisou o argumento a partir da eficácia normativa estabelecida no inciso II. Assim, entende devem ser expurgados os juros, multa e correção monetária, uma vez que as decisões dos Conselhos de Contribuintes e o Parecer PGFN nº 1.185/95 concluíram pela aplicação, na íntegra, do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, como adotado pela recorrente.

Requer seja julgado procedente o recurso, desonerando a recorrente do lançamento ilegal.

Consta arrolamento de bens, consoante informação da autoridade preparadora de fl. 344.

É o relatório.



Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA
VENCIDA QUANTO À DECADÊNCIA

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, principalmente quanto à tempestividade, portanto, dele conheço.

O período autuado refere-se a dezembro de 1990 a outubro de 1999, o qual, para melhor análise, requer sua repartição em duas situações específicas, conforme segue:

- a) de dezembro/90 a dezembro/95: a recorrente reputa decaído. A fiscalização efetuou os cálculos nos moldes da LC nº 7/70, computando-se os recolhimentos efetuados pela recorrente no período, conforme consta dos Sistemas SINCOR e SINAL, apurando-se diferenças não recolhidas. Entende a recorrente que devem ser expurgados os juros, multa e correção monetária, uma vez que as decisões dos Conselhos de Contribuintes e o Parecer PGFN nº 1.185/95 concluíram pela aplicação na íntegra do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, como adotado pela recorrente; e
- b) de março/96 a dezembro/96 e abril/99 a outubro/99: a fiscalização imputou apenas juros de mora em razão de estar a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso II, do CTN, estando os valores devidos depositados em juízo, consoante informação de fl. 138.

A recorrente alega, para o período citado no item “a”:

- que o mesmo encontra-se alcançado pela decadência e que, se assim não for considerado, comporta aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 6º da LC nº 7/70, que considera o fato gerador como sendo o faturamento do sexto mês anterior à apuração.

Nesse quesito, não assiste razão à recorrente quanto à semestralidade da base de cálculo, por inaplicável o art. 6º da LC nº 7/70 nos casos de apuração da contribuição pela modalidade PIS/Repique.

Também não assiste razão à recorrente quanto à decadência. As contribuições destinadas à seguridade social têm a decadência regulada pelo artigo 45 da Lei nº 8.212, de 26/07/1991, que trata da decadência dessa espécie tributária, por expresse comando do § 4º do artigo 150 do CTN ao tratar do prazo para homologação do lançamento, pela antecipação do pagamento sem prévia verificação da autoridade administrativa. O PIS constitui-se em contribuição destinada à seguridade social como já decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, em decisão proferida em sessão plenária e unânime, no RE nº 138.284/CE, relatado pelo Ministro Carlos Velloso, em cujo voto assim se manifesta no item VI:

“O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições de seguridade social. Sua exata classificação seria, entretanto, ao que penso, não fosse a disposição inscrita no art. 239 da Constituição, entre as contribuições sociais gerais.”

Assim, rejeita-se a preliminar de decadência.



Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

Relativamente ao item “b”, estando o crédito tributário com a exigibilidade suspensa, por força de dispositivo legal que estabelece o depósito do montante integral do valor pretendido pelo sujeito ativo como condição para tal suspensão, há que se reconhecer a improcedência da aplicação de qualquer acréscimo sobre o referido valor pretendido. Isso porque, sendo o litigante derrotado em sua pretensão, a exação encontrar-se-á plenamente saciada pelo valor em depósito, que será levantado pelo credor, extinguindo, por essa via, a obrigação.

A determinação legal de exigência dos juros de mora está inserta no artigo 161 do CTN, que aqui não se aplica por não haver “crédito não integralmente pago no vencimento”, por estar ele integralmente depositado, nos termos do artigo 151 do CTN, como relatado pela autoridade lançadora.

Por todo o exposto, voto por não conhecer em parte do recurso, por opção pela via judicial, e, na parte que conheço, voto pelo provimento parcial do recurso, no sentido de manter o lançamento, excluindo, apenas, os juros de mora sobre os valores depositados, tempestivamente, em juízo, relativamente ao período de março a dezembro de 1996 e de abril a outubro de 1999, cuja exigibilidade encontra-se suspensa até decisão judicial definitiva.

Sala de Sessões, em 04 de dezembro de 2002


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA



Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
RELATORA-DESIGNADA QUANTO À DECADÊNCIA

Ouso divergir da ilustre Conselheira-Relatora no que diz respeito tão-somente à figura da decadência, questão de mérito que deve ser analisada primeiramente por ser prejudicial às demais matérias.

Contra a interessada foi lavrado em janeiro/2000 auto de infração, exigindo-lhe o PIS, no período de jan/90 a out/99. Alega a contribuinte que o auto abrange períodos já alcançados pela decadência. Sobre o assunto pertinente à decadência a Câmara Superior de Recursos Fiscais, última instância administrativa, já teve oportunidade de se manifestar por diversas vezes, no sentido de não se adotar o entendimento da regra de 5 + 5, ou de 10 anos.¹

O centro de divergência reside, na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, e no Decreto-Lei n.º 2.052/83, em se saber, basicamente, qual é o prazo de decadência para o PIS.

A interpretação é verdadeira obra de construção jurídica e, no dizer de MAXIMILIANO²: *"A atividade do exegeta é uma só, na essência, embora desdobrada em uma infinidade de formas diferentes. Entretanto, não prevalece quanto a ela nenhum preceito absoluto: pratica o hermenêuta uma verdadeira arte, guiada cientificamente, porém jamais substituída pela própria ciência. Esta elabora as regras, traça as diretrizes, condiciona o esforço, metodiza as lucubrações; porém, não dispensa o coeficiente pessoal, o valor subjetivo; não reduz a um autômato o investigador esclarecido."*

A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambos dois fatores: - a inércia do titular do direito, e o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a

¹Adoto no presente voto, parcialmente, as razões de decidir externadas no Acórdão CSRF/02-0.950, julgado procedente ao contribuinte, por maioria de votos, em out/00, na qual fui relatora.

²Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e Aplicação do Direito Forense*, RJ, 1996, p.10-11



Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge, assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; e c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.³

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.⁴ Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito.

Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumida: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltarão um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente. A decadência do direito do Fisco, portanto, corresponde à perda da competência administrativa para efetuar o ato de lançamento tributário.

Análise doutrinária de alguns julgados do STJ.

Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ⁵ que reconheceram, no passado⁶, o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁷ teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas. Em primeiro lugar, algumas decisões do STJ referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, refere-se à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Em segundo lugar, afirma o respeitável doutrinador que o lançamento se considera definitivo "depois de expressamente homologado", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao "pagamento" e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142, do CTN). Em terceiro lugar, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

³Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

⁴Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

⁵Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ – Resp. 58.918 –5/RJ.

⁶atualmente, veja-se; RE 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em RESP 101.407-SP (98 88733-4).

⁷Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" – Dialética nº 27, pág. 7/13.



Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

Diz ainda o mencionado doutrinador Alberto Xavier, com relação àquelas decisões; *"Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento 'poderia ter sido praticado' - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento 'poderia ter sido praticado' como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do art. 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º."*

Para o doutrinador Alberto Xavier⁸, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência *"é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica."* As decisões proferidas pelo STJ são também juridicamente insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, parágrafo 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

O art. 150, parágrafo 4º, pressupõe um pagamento prévio, e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento, dado este que fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que se permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio - e daí que se alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado⁹.

O disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN determina que se considera *"definitivamente extinto o crédito"* no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, não há como acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar definitivamente extinto o crédito. *"Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer a sua 'ressurreição' no segundo."*¹⁰

Oportuno também as lições do doutrinador Luciano Amaro,¹¹ assim transcritas:

"A norma do artigo 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em

⁸ Idem citação anterior.

⁹ Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 1998, pág. 313/314.

¹⁰ Fábio Fanucchi em "A decadência e a prescrição em Direito Tributário" - Ed. Resenha Tributária, SP - 1976, pág. 15/16.

¹¹ - Em Direito Tributário Brasileiro - Ed. Saraiva - 1997 - pág. 385

C

B



Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não no ano em que termina essa possibilidade".

Ainda, com muita propriedade, o respeitável doutrinador Paulo de Barros Carvalho ¹² assim se manifestou sobre a matéria:

"Vale repisar que o objeto da homologação é a realização fática do pagamento, afirmado em termos precários, e tanto é assim que se mostra carente de um juízo valorativo que possa legitimá-lo perante o sistema positivo. Mas, sucede que a segurança das relações jurídicas não se compadece com a incerteza de uma atuação por parte da Administração Fazendária que os administrados não possam prever. De fato, não se compreenderia que ficassem eles, ad infinitum, ao sabor das possibilidades da ação administrativa, assistindo, passivamente, à deterioração de seus interesses, pelo fluxo inexorável do tempo. Por isso, como garantia da firmeza e segurança das relações do direito, prescreve a legislação um prazo determinado para que o Poder público exerça as suas prerrogativas homologatórias, findo o qual os pagamentos antecipados serão tidos por homologados, por força de um comportamento omissivo do titular do direito subjetivo ao tributo. O silêncio do fisco, prolongado no intervalo de 5 (cinco) anos, faz surgir um fato jurídico sobremodo relevante, na medida que produz a homologação tácita ou a homologação ficta. Este o inteiro teor do parágrafo 4º, do já mencionado artigo 150, do CTN, lembrando apenas que o termo inicial desse intervalo é a ocorrência do fato gerador, marco que poderia desviar nossa atenção do enunciado segundo o qual aquilo que se homologa é o pagamento antecipado e não o fato jurídico tributário ou a série de atos praticados pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Conta-se lapso de 5 (cinco) anos, a partir do momento em que ocorreu o fato gerador. Findo o referido trato de tempo, os pagamentos antecipados porventura promovidos dar-se-ão por homologados, na forma do artigo 150 do CTN. Observa-se que o prazo apontado não é de decadência ou de prescrição, pois entendendo existir, para a Fazenda, o direito de exercer tacitamente seus deveres homologatórios, manifestando, quando assim consultar seus interesses, a faculdade de manter-se quieta, omitindo-se. A oportunidade é boa para estabelecermos uma diferença importante: o espaço de tempo que a Administração dispõe para lavrar o lançamento, nos casos de tributos por homologação é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (prazo de decadência). Dentro desse período, os agentes públicos poderão tanto homologar os pagamentos, quanto constituir os créditos de tributos não pagos antecipadamente. Por outro lado, nos casos de comportamento omissivo da Administração, decorridos cinco anos do fato gerador sucederá o fato da decadência com relação aos pagamentos antecipados que não foram regularmente promovidos, ao mesmo tempo em que operará a homologação tácita com relação aos pagamentos antecipados que tiverem sido concretamente efetivados. Enquanto o fato jurídico da decadência determina a

¹² publicado no Repertório de Jurisprudência da IOB, Caderno 1, da 1ª quinzena de fevereiro de 1997, págs. 70 a 77.



Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

perda do direito de efetuar o lançamento, o fato jurídico da homologação tácita consubstancia a própria realização do direito de homologar, se bem que por meio de um comportamento omissivo."

Feitas as considerações gerais, passo igualmente ao estudo especial da decadência das Contribuições.

A Decadência das Contribuições Sociais

Entendiam alguns, no passado, que a Contribuição para o FINSOCIAL, instituída pelo Decreto-Lei nº 1.940/82 e extinta a partir de abril/92 pela Lei Complementar nº 70/91, e a Contribuição para o PIS/PASEP, instituída pelas Leis Complementares nºs 7/70 e 08/70, já tinham regras próprias de decadência.

Com efeito, o Decreto-Lei nº 2.049/83, art. 3º (FINSOCIAL) e o Decreto-Lei nº 2.052/83, também pelo art. 3º (PIS/PASEP), assim dispõem:

"Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior..."

Não tenho dúvidas em afirmar que os dois diplomas legais, cujo artigo 3º tem a mesma redação, estabeleceram prazo "prescricional" ao invés de prazo de decadência, objeto da presente análise, razão pela qual não pode ser invocado para a solução do deslinde.

Registra-se, para lembrança de meus pares, que, no passado, o Segundo Conselho de Contribuintes já teve oportunidade, através das três Câmaras, fundamentado na legislação acima, de se manifestar reiteradas vezes sobre a decadência do PIS/PASEP e do FINSOCIAL, consagrando a validade do prazo decadencial de dez anos para estas duas contribuições, através dos Acórdãos nºs 201-64.592/88, 201-66.368/90, 201-66.390/90, 201-66.389/90, 202-03.596/90, 202-03.709/90, 202-04.708/91, 201-67.455/91, 201-68.487/92, 201-68.624/92, 203-00.579/93 e 203-00.731/93. Entretanto, salienta-se, também, na época, da existência de acórdãos, em sua minoria, divergindo do entendimento acima:

"PIS/ FATURAMENTO - Inocorrência de decadência, no caso, posto que o prazo passa a fluir segundo o artigo 173 do CTN, a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado." (Ac. nº 201-66.882, Sessão de 22/02/91).

Deve-se registrar também que, posteriormente, na mesma linha de raciocínio, aqui por mim adotada, o Primeiro Conselho de Contribuintes, quando recebeu a competência para julgar os recursos da espécie (Portaria MF nº 531/93), entendeu que a decadência do

a

[assinatura]



Processo nº : 13906.000009/00-79
Recurso nº : 119.573
Acórdão nº : 203-08.607

FINSOCIAL e do PIS/PASEP ocorre no prazo de cinco anos, de acordo com o CTN¹³, cujas ementas dessas decisões, comum a vários deles, é a seguinte:

“Não tratando o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 de prazo de decadência, mas sim de prescrição, o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento da contribuição para o PIS decai no prazo de cinco anos, conforme estabelece o Código Tributário Nacional.”

Por outro lado, não há de se questionar se o PIS deve observar as regras introduzidas pela Lei nº 8.212/91¹⁴, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, uma vez que a referida contribuição não se encontra no bojo das contribuições sociais mencionadas na mencionada lei¹⁵.

¹³Acórdãos nºs 103-17.067, 103-17.068, 103-17.085 e 103-17.106, todos da 3ª Câmara, louvaram-se, acertadamente, no entendimento de que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049 e do de nº 2.052/83 não trata de decadência e sim de prescrição.

¹⁴o art. 45 da Lei nº 8.212/91 diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.

¹⁵Ainda que estivesse o PIS inserido na Lei nº 8.212/91, a Constituição de 1988 reservou à lei complementar a competência para disciplinar a matéria atinente à decadência tributária; a Lei nº 5.172/66, recepcionada como lei complementar, estabelece prazo decadencial de 05 (cinco anos) para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário; e se as contribuições sociais são espécies de tributos, parece claro que a Lei Ordinária nº 8.212/91 não poderia ter cuidado da matéria, muito menos de forma diversa.

O Egrégio Tribunal Federal da 4ª Região, em recente julgado, argüiu incidentalmente a inconstitucionalidade do *caput* do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, na forma da ementa a seguir transcrita:

“CONSTITUCIONAL - NORMA GERAL TRIBUTÁRIA - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. Suscitado incidente de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 por invasão à lei complementar a quem cabe estabelecer normas gerais, em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários na forma do art. 146, III, 'b' da CF. TRIBUNAL - QUARTA REGIÃO (AG - AGRAVO DE INSTRUMENTO - 63912 - PRIMEIRA TURMA - Relator Juiz Amir Sarti - DJU 14/02/2001. Votação Unânime).”

Neste esteio, vale trazer à colação, também, trecho do voto do Excelentíssimo Ministro Garcia Vieira, *verbis*: *“...Sempre entendi que as contribuições previdenciárias, inclusive para o FGTS, têm natureza tributária e que não passam elas de prestações pecuniárias compulsórias, criadas por lei, cobradas mediante atividade administrativa plenamente vinculada e têm como hipótese de incidência um fato lícito e previsto no artigo 217, inciso IV do CTN. Para mim, se o artigo 174 do CTN revogou o artigo 144 da Lei Ordinária nº 3.087/60 e uma Lei Ordinária (6.830/80), não tem força para alterar uma Lei Complementar (Lei nº 5.172/66 - CTN) e se a matéria de prescrição das contribuições previdenciárias, inclusive para o FGTS, é regulada pelo Código Tributário Nacional, este só poderia ser alterado por outra Lei Complementar e não por uma Lei Ordinária. A vigente Constituição Federal (artigo 146, III, letra 'b') dispõe que cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência. Com isto, cai por terra o argumento, às vezes usado, de que a matéria tributária sobre prescrição não é de Lei Complementar. Assim sendo, em sua cobrança aplica-se o disposto no artigo 174 do CTN..”* (Resp nº 134.165-SC, Relator: Ministro Garcia Vieira, DJ de 24/11/1997, p. 61.135).

e

12



Processo nº : 13906.000009/00-79

Recurso nº : 119.573

Acórdão nº : 203-08.607

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que o PIS segue as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional e, portanto, a essas é que deve se submeter. Neste contexto, entendo que decaiu o direito de a Fazenda Pública da União constituir o crédito tributário relativamente ao PIS no período de janeiro a março de 1995, vez que a sua efetivação não se verificou no prazo de 05 anos, razão pela qual voto, no que diz respeito à **decadência**, por dar provimento ao recurso para admitir a exclusão do período anterior a dezembro de 1995.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2002


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ