



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 15374.001937/99-44
Recurso n° : 122.716
Acórdão n° : 202-15.165

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De <u>28/11/05</u>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA <u>21/03/05</u>
VISTO

PIS/FATURAMENTO. DECADÊNCIA. Decai em cinco anos, na modalidade de lançamento de ofício, o direito à Fazenda Nacional de constituir os créditos relativos para a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetivado. Os lançamentos feitos após esse prazo de cinco anos são nulos.

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
WARNER MUSIC BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, quanto a decadência, nos termos do voto do Relator-Designado.** Vencidos os Conselheiros Nayra Bastos Manatta (Relatadora), Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Henrique Pinheiro Torres. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Dr. Leonardo Mussi da Silva.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2003

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar e Raimar da Silva Aguiar.

cl opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2 ^º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/03/105
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : WARNER MUSIC BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, que a seguir transcrevo:

"Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado (fls. 18 a 22), relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, abrangendo os períodos de apuração 01/93 a 07/93, no valor de R\$ 132.466,48, acrescido de multa de ofício de 75%, no valor de R\$ 99.349,84, e juros de mora, calculados até 31/08/99, no valor de R\$ 142.696,44, totalizando um crédito tributário apurado de R\$ 374.512,76. A ação fiscal foi levada a efeito pela DRF/Rio de Janeiro, conforme Termo de Início de Fiscalização às fls. 02.

2. No Termo de Verificação Fiscal às fls. 23/24, o AFRF autuante informa que:

- *Verificou a falta de recolhimento do PIS pela autuada nos períodos de apuração relacionados na autuação;*
- *Tal constatação decorreu das verificações preliminares efetuadas quando da auditoria do IRPJ, ano calendário 1995;*
- *Intimada, a empresa justificou a falta de recolhimento (fls. 04 a 08) alegando não ter efetuado vendas de bens e serviços no referido período, uma vez que tais operações foram efetuadas pela BMG Discos Ltda, conforme contrato de cessão parcial de direitos de produtor fonográfico, celebrado em 16/10/90 (fls. 12/17);*
- *Conforme cláusulas 2^a e 3^a do referido contrato, que discriminam, respectivamente, as responsabilidades da BMG e da Warner nas operações de fabricação de "compact disks", venda, distribuição e cobrança, cabe à BMG, na qualidade de cessionária, responder pela fabricação, distribuição e cobrança, enquanto à Warner, na condição de cedente, responder em grau de absoluta exclusividade pelas operações de venda;*
- *Este entendimento se evidencia com a análise das cláusulas 4^a e 5^a do contrato, que tratam da forma de remuneração da BMG e da Warner, tendo a 1^a recebido*

✓ Cef



Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21/03/05
<i>Branca</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

por seus serviços um percentual variável entre 10,35% e 9,35% sobre o volume de vendas, cabendo à Warner o restante. Tais condições vigoraram até 07/93, tendo sido celebrado novo contrato em 08/93;

- Assim, considerando os valores do faturamento da Warner durante a vigência do contrato, procedeu-se ao lançamento do crédito referente às parcelas não recolhidas, com base nos valores tributáveis constantes dos assentamentos contábeis da empresa.

3. A base legal da autuação foi: artigos 3º, alínea "b" da Lei Complementar nº 07/79; artigo 1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 17/73; Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82. A fundamentação legal da multa de ofício proporcional e dos juros de mora encontra-se às fls. 21/22.

4. Após tomar ciência da autuação em 28/09/99, a empresa autuada, inconformada, apresentou, em 28/10/99, a impugnação anexada às fls. 38 a 52, com os seguintes argumentos:

4.1. A impugnante, na qualidade de produtor fonográfico, é detentora de direitos sobre obras fonográficas, reproduzíveis em CD, como definido nos artigos 5º, XI e 93 da Lei nº 9.610, de 19/02/98;

4.2. Foi no exercício do direito de autorizar a reprodução dos fonogramas por ela produzidos, pela primeira vez, que a autuada cedeu à BMG o direito de fabricar e distribuir, no Brasil, os CD a partir de seu repertório;

4.3. A expressão "repertório de fonogramas originalmente produzidos por ela, Warner", contida no contrato, significa os fonogramas produzidos pela primeira vez (originalmente) pela autuada, que tornou-se seu produtor fonográfico, com o consequente direito de autorizar sua reprodução;

4.4. Pelo referido contrato, a autuada fez à BMG a cessão daqueles seus direitos de produtor fonográfico em relação a determinados fonogramas, assim como dos direitos decorrentes de autorização ou licença referente a outros fonogramas, para que aquela empresa pudesse, a partir das matrizes respectivas, fabricar os CD e distribuí-los no território brasileiro;

4.5. O contrato rege a exploração comercial de CD, cabendo à BMG a industrialização e distribuição destes, e à autuada, como produtor fonográfico ou como detentor de autorização para a reprodução em CD de outros fonogramas e venda dos mesmos CD, a cessão à BMG de tais direitos,

11 cui



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21/03/1996
VISTO

2º CC-MF
FL.

sem o que esta última não poderia reproduzir industrialmente as matrizes desses fonogramas em CD, nem comercializá-los;

4.6. A cessão de direitos não constitui venda de mercadoria nem prestação de serviços, sendo a autuada unicamente uma cedente de direitos à BMG e, por conseguinte, as quantias por ela auferidas constituem efetivamente retribuição, contra-partida, pela cessão desses direitos;

4.7. O contrato de cessão de direitos funciona, na prática, da seguinte maneira: a autuada entrega à BMG a fita master, que a industrializa, estoca, distribui e fatura os produtos objeto do contrato, em função de um pedido encaminhado pela equipe de vendas da autuada, sendo tal equipe necessária, vez que de outra forma não haveria interesse particular da equipe de vendas da BMG em incrementar as vendas de sua concorrente em detrimento de suas próprias vendas;

4.8. Sobre a soma das faturas emitidas pela BMG, antes de qualquer repasse dos valores devidos por ela à impugnante, isto é, sobre a totalidade do faturamento, são calculados e recolhidos por aquela empresa todos os tributos devidos, inclusive o PIS;

4.9. Portanto, caso não existisse o referido contrato, o faturamento e a base de cálculo da contribuição seria a mesma, sem qualquer prejuízo para o Fisco;

4.10. Na vigência do contrato em análise, a autuada não emitiu qualquer documento fiscal, não cabendo a ela tal procedimento, mas sim à BMG;

4.11. É indiscutível que o PIS, até 03/96, incide sobre o faturamento mensal da venda de mercadorias e serviço, quando prevaleça a atividade de venda de mercadorias, e sobre o IR devido ou como se devido fosse, para o caso de prestadoras de serviço;

4.12. Não há como se equiparar a cessão de direitos à venda de mercadorias, afastada a inclusão das quantias recebidas pela dita cessão na definição de receita bruta de venda de mercadorias;

4.13. Igualmente impossível seria a tarefa de enquadrar a cessão de direitos como venda ou prestação de serviços, dada a total dessemelhança entre esses dois atos jurídicos, não estando a atividade da empresa incluída na Lei Complementar nº 56/87, a qual relaciona os serviços sujeitos ao ISS;

4.14. A referida norma não inclui em sua relação a cessão de direitos, seja ela de produtor fonográfico ou de qualquer outro, como fato



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21.03.05
ISTO

2º CC-MF
FL.

gerador do ISS, referindo-se apenas a direitos de propriedade artística e autorais;

4.15. Não se alegue que tal lista arrola apenas serviços sujeitos ao ISS, pois ela foi elaborada pelo legislador federal e aprovada por lei complementar à Constituição Federal;

4.16. Admitindo-se o entendimento de que o PIS incidiria na operação objeto do contrato, a contribuição não poderia ter sido exigida com base no faturamento, uma vez que, em momento algum, a autuada "faturou", isto é, realizou operações de venda de mercadorias e/ou serviços;

4.17. Assim, o PIS deveria ter sido exigido com base no disposto no artigo 3º, "a" e § 2º da Lei Complementar nº 07/70, ou seja, na modalidade PIS- Dedução do IR e PIS- Repique, e não com base no PIS – Faturamento, concluindo-se pela nulidade do auto, conforme artigo 142 do CTN;

4.18. Se o PIS em questão deve recair sobre a pessoa da autuada, embora não tenha emitido qualquer documento de vendas, o PIS pago pela BMG sobre a totalidade da receita do contrato foi recolhido de forma indevida, sujeitando-se a devolução pelo Fisco;

4.19. Pelos motivos expostos, a autuada entende que procedeu corretamente não incluindo na base de cálculo do PIS os valores auferidos da BMG, uma vez que tais quantias foram recebidas em retribuição por cessão de direitos, não constituindo receitas de venda de mercadorias nem de serviços, mas sim direitos autorais, conforme definido na legislação de regência;

4.20. Assim, solicita seja o auto julgado improcedente, ou seja, declarada sua nulidade.

5. Posteriormente, em 13/08/2001, a autuada apresentou nova manifestação em complemento à impugnação apresentada anteriormente (fls. 85 a 89), acrescendo a esta novos argumentos, relativos à decadência da autuação.”

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/RJOII nº 1.381, de 07/11/2002, fls. 91/101, julgando procedente o lançamento, ementando sua decisão nos seguintes termos:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/07/1993

J. CUF



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/03/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Ementa: PIS - BASE DE CÁLCULO - CESSÃO DE DIREITOS - Constitui base de cálculo do PIS a receita oriunda de contrato de cessão de direitos, uma vez que as obrigações definidas no instrumento constituem efetivamente serviços executados pela empresa, correspondendo a seu faturamento.

IMPUGNAÇÃO – COMPLEMENTO APRESENTADO FORA DE PRAZO – O complemento intempestivo da impugnação não instaura a fase litigiosa do processo administrativo, em relação aos argumentos nele contidos, não cabendo sua apreciação pela autoridade julgadora.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a autuada recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, inclusive a decadência do lançamento, suscitada na petição complementar.

É o relatório.

/

Cuf



Ministério da Fazenda.
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2 ¹
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA <u>21/03/05</u>
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

**VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA**

Na prejudicial de decadência, suscitada pela recorrente, socorri-me da brilhante exposição do Auditor-Fiscal Odilo Blanco Lizarzaburu sobre decadência do PIS constante dos autos do processo nº 10920.000898/99-56, fls. 226 a 269.

"A Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, embora não seja tributo em sentido estrito, é uma exação que guarda natureza tributária, sujeita ao lançamento por homologação. Por isso, as regras jurídicas que regem o prazo decadencial e o para homologar os pagamentos antecipados, efetivados pelo contribuinte, são aquelas insertas no artigo 45 da Lei nº 8.212/1991 e no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, as quais devem ser interpretadas em conjunto com a norma geral estampada no artigo 173, do mesmo Código.

A literalidade do § 4º do art. 150 do CTN está assim disposta:

"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.

(...)

Parágrafo 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação será ele de 5 (cinco) anos, o 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." (destaquei).

O prazo fixado no parágrafo retrocitado, obviamente, refere-se à homologação dos procedimentos a cargo do sujeito passivo, aí incluída a antecipação de pagamento acaso efetuada, tornando-se definitivo ditos procedimentos e extinto o crédito tributário na justa medida do pagamento antecipado. Todavia, eventuais diferenças entre o valor devido e o antecipado pelo sujeito passivo não são alcançadas pela homologação, já que esta tem como escopo reconhecer, ratificar os procedimentos efetuados pelo sujeito passivo aperfeiçoados pelo pagamento. Ora, a parte não satisfeita, não pode ser homologada, fica em aberto, até que se opere a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário.

MWJ



Ministério da Fazenda.
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/09/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

No caso ora em análise, não houve pagamento por parte do sujeito passivo, o que de plano afasta a regra do § 4º do artigo 150 do CTN. Daí então, tem-se que passar a análise das normas de decadência possíveis de aplicação ao caso em comento.

Primeiramente, transcreve-se a norma geral prevista no Código Tributário Nacional, que em seu artigo 173 assim dispõe:

"Art.173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

- I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.
- (...)".

Ao seu turno, o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/1983 determinava a todos os contribuintes a obrigação de conservarem pelo prazo de 10 anos todos os documentos comprobatórios dos recolhimentos efetuados e da base de cálculo do PIS.

"Art 3º - 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 das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada com base nos índices de variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstos neste Decreto-lei."

Ora, a norma desse artigo 3º, nada mais é do que o prazo decadencial da contribuição, pois não faria sentido determinar a guarda dos comprovantes de pagamentos e da base de cálculo do tributo, por tanto tempo, se não mais fosse possível lançar eventuais diferenças entre a contribuição devida e o valor do pagamento antecipado.

Posteriormente, com a edição da Lei 8.212/1991, o legislador estendeu a todas as contribuições que compõem a Seguridade Social o prazo decenal de decadência para constituição dos respectivos créditos tributários, nos seguintes termos:

ff

ewf



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03/05
VISTO

2º CC-MF
FL.

*"Art. 45. O Direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após (dez) anos contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."*

Como se pode observar claramente no artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/1983 e, sobretudo, no 45 da Lei nº 8.212/1991, o prazo decadencial da contribuição para o PIS é de 10 anos. Todavia, à primeira vista, esses artigos parecem ser incompatíveis com o art. 173 do CTN já que prescrevem prazos diferentes para uma mesma situação jurídica. Qual prazo deve então prevalecer, o do CTN, norma geral tributária, ou o específico, criado por lei ordinária?

Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quorum qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer¹:

"Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.

(...)

Não há hierarquia alguma entre o lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas."

Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei

¹ TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p, 140 e 142.



Ministério da Fazenda:
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/03/95
VISTO

2º CC-MF
FL.

ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.

Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altopiano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.

Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Cada Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves) "".

E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza tributária. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em matéria de legislação tributária, que poderão dispor acerca da definição de contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.

Neste sentido são as lições da melhor doutrina. Roque Carrazza, por exemplo, ensina que o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvidas:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/03/1988
VISTO

2º CC-MF
Fl.

"(...) a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributária desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital."

(...)

A lei complementar veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributária" poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela deverá ceder passo à Constituição.

De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos difames da Constituição. Embaraços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em lei complementar editada com apoio no art. 146 da Cada Magna - não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização etc., dos tributos de suas competências.

Dai por que, em rigor, não será a lei complementar que definirá "os tributos e suas espécies", nem "os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" dos impostos discriminados na Constituição. A razão desta impossibilidade jurídica é muito simples: tais matérias foram disciplinadas, com extremo cuidado, em sede constitucional. Ao legislador complementar será dado, na melhor das hipóteses, detalhar o assunto, olhos fitos, porém, nos rígidos postulados constitucionais, que nunca poderá acutilar. Sua função será meramente declaratória. Se for além disso, o legislador ordinário das pessoas políticas simplesmente deverá desprezar seus "comandos" (já que desbordantes das lindes constitucionais).

Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21/03/1995
VISTO

2º CC-MF
Fl.

temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípios federativo, da autonomia municipal da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na "ação estatal de exigir tributos", não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais". (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10). Destaquei.

Por isso, as normas específicas serão estabelecidas em cada uma das pessoas políticas tributantes. Assim é que a União, enquanto ordem parcial e integrante da Federação, em cuja competência está a instituição das contribuições sociais, editou, primeiramente, o Decreto-Lei nº 2.052/1983 prevendo o prazo decenal de decadência do Pis, e, posteriormente, a Lei 8.212/1991 que fixou em seu artigo 45 o prazo de 10 (dez) anos para constituir os créditos da Seguridade Social, dentre elas o Pis.

Elasteceu-se, pois, neste caso, e dentro da absoluta regularidade constitucional, o prazo decadencial para a constituição das contribuições sociais para 10 anos, tal prazo, quando não fixado em lei específica, aí sim é de 5 anos, como estabelecido na norma geral.

Repise-se que a regra geral é no sentido de que a lei instituidora de cada uma das exações de natureza tributária, editada no âmbito das pessoas políticas dotadas de competência constitucional para instituí-las, é que vai fixar os prazos decadenciais, cuja dilação vai depender da opção política do legislador.

Ao lado da regra geral, o legislador complementar adiantou-se ao legislador ordinário de cada ente tributante e fixou uma norma subsidiária que poderá ser utilizada pelas pessoas políticas dotados de competência tributária. Vale dizer, o legislador ordinário, ao instituir uma exação de natureza tributária, poderá silenciar a respeito do prazo decadencial da exigência então instituída. Neste caso, aplica-se a norma prevista no art. 173 do CTN, ou seja, no silêncio do legislador ordinário da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, aplicar-se-á o prazo previsto nestes dispositivos. Mas, repita-se, apenas subsidiariamente, de modo que, a qualquer momento, cada legislador competente para instituir determinada exação, poderá vir a fixar prazo diverso. Como fez a União, no caso específico do Pis e, posteriormente, de todas as contribuições para a Seguridade Social.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo ordenamento jurídico inaugurado em 1988, na forma do artigo 34, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Face ao princípio da recepção, a legislação anterior é recebida com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA / 03/05
VISTO

2º CC-MF
FL.

legislação recepcionada. Isto significa que uma lei ordinária poderá ser recepcionada com eficácia de lei complementar, desde que veiculadora de matéria que a Constituição recepcionadora exija seja tratada em lei complementar. O contrário também pode acontecer. Uma lei complementar poderá ser recepcionada apenas com força de lei ordinária, desde que portadora de matérias para as quais a Constituição recepcionadora não mais exija lei complementar. E pode acontecer, ainda, que a recepção seja em parte com força de lei complementar e em parte com os atributos de lei ordinária. Exatamente o que aconteceu com o Código Tributário Nacional. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Portanto, naquilo que o Código trata de normas gerais em matéria de legislação tributaria, foi recepcionado com hierarquia de lei complementar. De outra parte, nas matérias que não veiculem normas gerais em matéria de legislação tributaria, o Código é apenas mais uma lei ordinária. Por exemplo, o CTN quando trata de percentual de juros de mora, evidentemente, neste aspecto, não veicula norma geral, portanto, pode ser alterado por lei ordinária, tanto é verdade, que, atualmente os juros moratórios são calculados, por força de lei ordinária, com base na Taxa SELIC.

Assim, o artigo 173 do CTN, encerra norma geral em matéria de decadência, competindo à lei de cada entidade tributante dispor sobre as normas específicas.

Nesta linha é o aporte doutrinário de Wagner Balera, ao afirmar que no sistema da Constituição de 1988 foram discriminadas todas as hipóteses em que a matéria deve ser objeto de lei complementar, pelo que se retira do legislador ordinário parcela de competência para tratar do assunto. É o que ocorre na seara do Direito Tributário.

"Nesse campo, o art. 146 da Constituição de 1988 atribui papel primacial à lei complementar.

Fonte principal da nossa disciplina, por intermédio da lei complementar são veiculados ou normas gerais em matéria de legislação tributaria.

Advista-se, paro lago, que a específica função da lei complementar tributário é em tudo e por tudo distinta da função básica da lei ordinária. Somente esta última restou definida, pela Lei Magna, como fonte primária dos diversos tipos tributários. Somente em caráter excepcional o constituinte impôs - como veículo apto a descrever o fato gerador do tributo - o tipo normativo da lei complementar.

H cui



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/03/05
VISTO

2º CC-MF
FL.

É o que se dá, em matéria de contribuições para o custeio da seguridade social, quando o legislador deliberar exercer a chamada competência residual (prevista no art. 154, inciso I, combinado com o artigo 195, § 4º, da Lei Suprema).

No quadro atual das fontes do direito tributário, cumpre sublinhar, não se pode considerar a lei complementar espécie de requisito prévio para que os diversos entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) exerçam as respectivas competências impositivas, como parece a certa doutrina.

(...)

Convalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar - que editará as normas gerais - com as do legislador ordinário - que elaborará as normas específicas - para dispor, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.

A norma geral é, disse o grande Pontes de Miranda: "uma lei sobre leis de tributação". Deve, a lei complementar de que cuida o art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; deve dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar regras a respeito do reinício do curso da prescrição.

Todavia, será a lei tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributa. (Wagner Balera, Contribuições Sociais - Questões Polêmicas, Dialética, 1995, pp. 94/96). Negritei.

Com estas inatacáveis conclusões, e nem poderia ser diferente, concorda Roque Antonio Carrazza²:

"o que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro lado, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não

² (curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/03/05
MATO

2º CC-MF
Fl.

recebeu um "cheque em branco", para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e. 174, CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e art. 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.

Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado.

Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar, entrar na chamada "economia interna", vale dizer nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstrato de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributária, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prespcionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 173 e 174, do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prespcionais, tratam de matérias reservada à lei ordinária de cada pessoa política. Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prespcionais e decadenciais para um tipo de tributo federal."

Não se alegue que a Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS, não estaria abrangida pelo prazo de 10 anos previsto



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/03/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

na Lei nº 8.212/91, vez que este diploma legal não menciona expressamente predita contribuição social. Ora, os artigos 194, 195, 201, inciso IV, e 239, todos da CF/88, não deixam margem à dúvida de que tratam de contribuição para a seguridade social. De fato, a seguridade social, ao lume do artigo 194 da CF/88, compreende um conjunto integrado de ações da iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinados a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. E o PIS entra justamente no item relativo à previdência social, como fonte de recurso para o financiamento do seguro desemprego, conforme deixam explícito os artigos 239 e 201, inciso IV, da CF/88.

No mais, o PIS é uma contribuição social incidente sobre o faturamento, que é uma das bases de financiamento da seguridade social, expressamente identificada no artigo 195, da CF/88. Portanto, a Lei nº 8.212/91, quando, em seu artigo 45, ampliou para 10 anos o prazo para homologação e formalização dos créditos da Seguridade Social, inclui também nesse prazo o PIS.

Outro não é o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal, manifestado pelo Ministro Carlos Velloso, Relator do Recurso Extraordinário (RE) nº 138.284-CE, entre outros, quando ficou assentada a seguinte classificação das contribuições:

"O citado artigo 149 institui três tipos de contribuições: a) contribuições sociais; b) de intervenção; c) corporativas. As primeiras, as contribuições sociais, desdobram-se, por sua vez, em a.1) contribuições de seguridade social, a.2) outras de seguridade social e a.3) contribuições sociais gerais.

Examinemos mais detidamente essas contribuições. As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei nº 7.689, o PIS e o PASEP (CF, art.239). Não estão sujeitos à anterioridade (art. 149, art. 195, §. 6º); a.2. outras de seguridade social (art. 195, §. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, § 6º). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, a começar, parti sua a sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, §. 4º; art. 154, I); a.3. contribuições sociais gerais (art. 149): o FGTS, o salário-educação (art. 212, § 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao princípio da anterioridade."

M. Cunha



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/03/1995
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Com esse entendimento do STF, o que já era bastante evidente no Texto Constitucional, restou extreme de dúvida que o PIS está inserido no rol das contribuições da seguridade social e, como tal, está sujeito ao prazo decadencial estabelecido pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91.”

Posto isso, e considerando que a ciência do auto de infração ao sujeito passivo deu-se em 28/09/1999 e que os créditos tributários lançados referem-se a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01/01/1993 e 31/07/1993, não há como se falar em decadência.

A matéria de mérito já foi apreciada pelo ilustre Conselheiro e Presidente da Terceira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, Otacílio Dantas Cartaxo, por ocasião do julgamento do Recurso nº RP/202-0.282, na Câmara Superior de Recursos Fiscais, em processo referente à Cofins. Entretanto, pela identidade de elementos e argumentações, peço a devida licença aos meus pares para adotar o referido voto como razões de decidir, pelo que passo à transcrição das razões de decidir coincidentes neste e naquele processo:

“(…)

Conforme relatado a presente lide consiste em classificar a receita da autuada, como receita de vendas de CDs, ou como contrapartida financeira pela cessão parcial de direitos, como defende a autuada.

Primeiramente, há de se analisar a natureza da operação realizada pela Warner Music Brasil Ltda. (WEA), já que o Contrato de Cessão Parcial de Direitos de Produtor Fonográfico e Outras Avencas (doc. fls. 10/15), firmado entre a autuada. (WEA) e a empresa BMG Ariola Discos Ltda. (BMG), não pode se opor à fazenda pública para modificar a definição do sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 123 do Código Tributário Nacional, in verbis:

“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes”

Dos autos são extraídos os seguintes fatos:

- A Warner Music Brasil (WEA), autuada no presente processo, era detentora de direitos fonográficos;

- A BMG Ariola Discos Ltda., com base nas matrizes fornecidas pela autuada (WEA), fabricou, armazenou e distribui CDs aos varejistas; e, além do mais, efetuou análise de risco de crédito e cobrança;

Mew



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/03/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

- Entretanto, a venda dos respectivos CDs ficaram exclusivamente a cargo da própria Warner Music do Brasil Ltda, nos termos da cláusula 3ª, letra "f" (fls.11).

Confirmado os fatos acima a autuada afirma às fls. 174:

"Assim, o contrato de cessão de direitos, funciona, na prática da seguinte forma: a Recorrida entrega à Cessionária (BMG) a fita-master, que por sua vez industrializa, estoca, fatura e distribui os produtos objeto do Contrato, em função de um pedido encaminhado pela equipe de vendas da Recorrida".

Isso posto, não há como se negar que a Warner Music efetivamente realizou a venda dos CDs enquanto que a BMG Ariola prestou os serviços de fabricação, de armazenagem, e de distribuição dos mesmos, e inclusive serviço de cobrança, sendo remunerada por um percentual da venda, como se verifica na cláusula 3ª do contrato de cessão parcial de direitos de produtor fonográfico e outras avenças de fls. 10/15, que transcrevo:

"CLÁUSULA 3ª

A WEA, na sua condição de distribuidora competirá responder, em grau de absoluta exclusividade por:

- a) fornecimento dos fotolitos correspondentes às partes gráficas dos produtos a serem publicados;
- b) custo de masterização dos produtos objeto de publicação, serviços gráficos e prensagem dos "Compact Disks";
- c) financiamento à BMG através de contrato de mútuo que não renderá juros, do valor a serem suportados por esta na operação de compra dos estoques dos produtos semi-acabados procedentes de terceiros, bem como na aquisição de outras matérias primas a serem empregadas no processo de acabamento, durante e enquanto tais produtos permanecerem nos depósitos da BMG aguardando a sua inclusão na operação de distribuição;
- d) risco de estoque de produtos acabados, semi-acabados e matérias-primas;
- e) satisfação dos direitos de Autor e dos demais direitos que lhe são conexos, tais como os direitos de intérprete, os direitos de produtor fonográfico e de coordenação artística;

/CJ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/09/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

f) desenvolvimento das operações de venda, através corpo de vendedores próprio, dirigido e mantido pela wea;

g) pelo ICMS incidente nas operações de venda dos produtos, ainda que satisfeita pela BMG nos temos da cláusula 2ª, letra "g"."

Aliás, cabe ressaltar que o autuante, às fls. 02, atesta o recolhimento da COFINS relativamente ao faturamento da BMG Ariola pelos serviços prestados a WEA.

Contra os fatos narrados e devidamente provados nos autos, não há como opor as disposições do contrato de fls. 10/15.

Verifica-se, ainda, que no contrato de fls. 10/15, as empresas envolvidas negociaram os encargos tributários sobre as operações ali tratadas em diversas cláusulas (cláusula 2ª, letra "e" e "g"; e cláusula 3ª, letra "g", cláusula 4ª, §§ 1º e 2º)."

A natureza jurídica da receita obtida pela autuada é de receita de vendas de mercadorias, considerada como faturamento para a incidência da contribuição para o PIS, nos termos do art. 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 07/70.

Dada a perfeita correlação dos processos, reconhecida pela própria recorrente ao juntar aos autos o Acórdão correspondente àquele julgamento, e de tão bem fundamentadas razões, apenas me resta, pela mesma motivação, decidir no mesmo sentido. Concluo, pois, que a autuada realizou operações de vendas de mercadorias (CDs), sem que tenha sido recolhida a contribuição incidente sobre o faturamento correspondente, sendo, portanto, devido o lançamento.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de que seja rejeitada a prejudicial de decadência, e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2003

NAYRA BASTOS MANATTA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

A.V. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/08/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA RELATOR-DESIGNADO

Com relação ao recurso interposto, tem-se que, preliminarmente, analisar a decadência ora manifestada.

A jurisprudência majoritária do Egrégio Conselho de Contribuintes, com relação à questão do prazo decadencial para a constituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, posiciona-se no sentido de que o prazo é de cinco anos. Confira-se:

"PIS - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - ANO DE 1991 - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra essencial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador." (Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Ac. nº 108-06027, Rel. Conselheira Tânia Koetz Moreira, Sessão de 24.2.2000) (destacamos);

"IRPJ - PIS/REPIQUE - Decadência - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Para o IRPJ e PIS, esse prazo é de cinco anos, consoante § 4º do artigo 150 do CTN." (Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Ac. nº 108-05237, Sessão de 15.7.1998) (destacamos); e

"LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSLL), o imposto de renda incidente na fonte sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação." (Oitava Câmara do Primeiro Conselho de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2º CC	
CONFERE COM O ORIGINAL	
BRASÍLIA	22/03/05
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Contribuintes, Ac. nº 108-05241, Rel. Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira, Sessão de 15.7.1998) (destacamos).

O prazo decadencial para o PIS é de cinco anos, devendo-se subordinar a Fiscalização para fins de preservar seu direito de efetuar o lançamento (de ofício) ao disposto nos artigos 150, § 4º; e 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, ou seja, aplicáveis quando houver pagamento ou não do tributo em questão, respectivamente.

Feitas tais considerações, que já nos permitem definir o termo inicial de contagem do prazo decadencial do PIS, cumpre que se façam agora algumas observações complementares acerca da extensão em si deste prazo, sobre os créditos constituídos no presente processo. É que remanescem dúvidas, entre tantos quantos operam a legislação tributária, quanto ao prazo de decadência para esta contribuição, em razão da superveniência de vários atos legais que versam direta, ou indiretamente, sobre a matéria. De se ver.

Antes de nada, reafirme-se o óbvio: as contribuições parafiscais, das quais a Contribuição para o PIS é um exemplo, estão expressamente incluídas na Carta Magna de 1988, em seu artigo 149, que as recepcionou e deu-lhes nova vestimenta, mesmo que não lhes tenha transmutado suas naturezas jurídicas.

Se tal inclusão, no entanto, é certamente suficiente para qualificá-las como tributos, exteriorizada fica, ao menos, a preocupação do constituinte em submetê-las à influência de alguns ditames da legislação tributária, entre os quais, por força da remissão feita pelo dispositivo retrocitado ao inciso III do artigo 146 da mesma lei máxima, inclui-se a submissão aos prazos decadenciais e prescricionais do CTN³.

No entanto, ao contrário do que ocorreu com as demais contribuições (FINSOCIAL, COFINS e CSLL), que tiveram, **por força de discutível legislação superveniente – Lei nº 8.212/91** – seus prazos de decadência alterados para 10 (dez) anos, tal não ocorreu com o PIS, mantido então para tal exação os prazos decadenciais e prescricionais do CTN (arts. 150 e 173).

E tal afirmativa resta corroborada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal que sobre a matéria, prazo de decadência do PIS, assim concluiu:

“(...)

As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de segurança social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239). (...). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, a começar, para a sua instituição, pela

³ “I. É princípio de Direito Público que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar, segundo prescreve o artigo 146, III, “b”, da CF. (...).” Agravo de Instrumento nº 468.723-MG, Ministro relator Luiz Fux, r. decisão publicada no DJU, I, de 25.3.2003, fls. 216/217.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/03/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º; art. 154, I); (...).

(...)

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). (...). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição, inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).

(...)

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 da seguridade social.”⁴

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça também já encampou a aludida tese sustentada pela Corte Suprema, em parte acima transcrita, conforme se pode depreender da leitura da ementa referente ao acórdão publicado no D.J.U., Seção I, de 04/11/2002:

“TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA

1. *O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 CTN).*
2. *Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.*
3. *O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, nem por ordem judicial, nem por depósito do devido.*
4. *Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.*

Recurso especial provido.”⁵

⁴ RE 148754-2/RJ, Min. Relator Francisco Rezek, acórdão publicado no DJU de 4/3/1994, Ementário nº 1735-2; e, RE 138284-8/CE, Min. Relator Carlos Velloso, acórdão publicado no DJU de 28/8/1992, Ementário nº 1672-3.

⁵ Recurso Especial nº 332.693/SP, Ministra relatora Eliana Calmon, Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.001937/99-44
Recurso nº : 122.716
Acórdão nº : 202-15.165

C. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21/03/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

In casu, portanto e em razão do acima exposto, quanto aos créditos tributários objetos do Auto de Infração, cientificado o recorrente em 28/9/1999, tenho que decaídos aqueles objeto dos períodos que vão de janeiro de 1993 a julho de 1993, divergindo, portanto, do entendimento da Ilustre Conselheira Nayra Bastos Manatta.

Destarte, na esteira do melhor entendimento aplicável ao caso, externado pelo Supremo Tribunal Federal, o Superior Tribunal de Justiça e pelo Conselho de Contribuintes, nas decisões acima transcritas, voto pelo provimento do recurso quanto ao reconhecimento da decadência de parte dos períodos autuados, nos termos como exposto.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2003

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA