



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 16327.000992/00-32
Recurso nº 204-127.258 Especial do Procurador
Matéria PIS. DECADÊNCIA.
Acórdão nº 02-03.138
Sessão de 06 de maio de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO BMC S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/1994 a 31/12/1995

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante n.º 08 do STF.

TERMO INICIAL:

(a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes (Relator), Elias Sampaio Freire, Gilson Macedo Rosenberg Filho e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTONIO PRAGA - Presidente e Redator Designado.

FORMALIZADO EM: 04 AGO 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, GILENO GURJÃO BARRETO, ANTONIO CARLOS ATULIM, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ, GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, HENRIQUE PINHEIRO TORRES, LEONARDO SIADÉ MANZAN, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR (Substituto convocado), ELIAS SAMPAIO FREIRE, RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA e VALMIR SANDRI (Substituto convocado).

Relatório

Trata-se de recurso especial, início às fls. 344, interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 204-00.059, início às fls 334, no qual, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso para reconhecer a ocorrência da decadência de 05 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário destinado ao Programa de Integração Social - PIS. O Acórdão está assim ementado:

DECADÊNCIA. O prazo de decadência para se constituir o crédito tributário é de cinco anos haja vista disposição expressa do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

O recurso foi baseado no art. 32, II, do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98. À luz do artigo 45 da Lei 8.212/91, o ilustre representante da Fazenda Nacional defende o prazo de 10 anos para o Fisco proceder à formalização de exigência da contribuição social em causa e, nesse sentido, argüiu a ocorrência de interpretação divergente da legislação tributária, indicando Acórdão paradigma.

Por meio do despacho nº 204-00.094, início às fls. 361, deu-se seguimento ao recurso especial, reconhecendo-se a divergência jurisprudencial.

Regularmente notificado do Acórdão nº 204-00.059, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o contribuinte não apresentou contra-razões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES, Relator

A controvérsia se instaurou em face de entendimentos divergentes quanto à aplicação do prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao Programa de Integração Social – PIS, cinco ou dez anos.

Antes de se manifestar sobre o prazo decadencial aplicável ao PIS, é oportuna uma abrangência do tema mais geral que aborda todas as contribuições destinadas à Seguridade Social.

Noticia-se a novel decisão do E. STJ, publicada no Informativo nº 327 do período de 13 a 17 de agosto de 2007, que declarou incidentalmente a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, *in verbis*:

Corte Especial

INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 45 DA LEI N. 8.212/1991.

A sociedade buscava a compensação de valores relativos à contribuição previdenciária paga sob a égide de lei reputada inconstitucional, mas o acórdão ora recorrido reconheceu, unicamente, a ocorrência da prescrição quinquenal, prazo prescricional contado do fato gerador. Nesta sede especial, o Min. Teori Albino Zavascki, em decisão monocrática, negou seguimento ao recurso, ao aplicar a conhecida tese do "cinco mais cinco" lastreada na interpretação do CTN, firmado que o prazo quinquenal deveria ser contado da data da homologação tácita. Porém, na via do agravo regimental da sociedade, apontou-se a existência de lei específica ao caso, o art. 45 da Lei n. 8.212/1991, que estipula em dez anos o prazo para que a Seguridade Social constitua o crédito tributário previdenciário. Levado a julgamento o agravo na Primeira Turma, o Min. Teori Albino Zavascki arguiu a inconstitucionalidade daquele artigo da lei. Diante disso, a Corte Especial, ao prosseguir o julgamento, por maioria, entendeu afastar a preliminar de não-conhecimento da arguição levantada pelo Min. José Delgado, em voto-vista, ao fundamento de que, uma vez posta a arguição, a Corte Especial há que a examinar sem qualquer preocupação quanto ao fato de a declaração da inconstitucionalidade beneficiar o recorrente ou o recorrido. No mérito, por unanimidade, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n. 8.212/1991, visto que, por força do art. 146, III, b, da CF/1988 e da constatação de que se está no trato de norma geral tributária, o prazo de cinco anos constante dos arts. 150, § 4º, e 173 do CTN só poderia ser alterado por lei complementar. Arguição de Inconstitucionalidade no REsp 616.348-MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgada em 15/8/2007. (grifamos)



Além dela, outras decisões esparsas do E. STF, ainda que sem eficácia *erga omnes*, também seguem no sentido da inconstitucionalidade formal dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, em face do artigo 146, III, b da Constituição Federal, para a aplicação do artigo 150, §4º do CTN.

Não se duvida da natureza tributária das contribuições para a Seguridade Social, questão pacificada pela E. Corte Constitucional; no entanto, também não se pode olvidar da possibilidade de lhes aplicarem regras especiais de acordo com suas características peculiares, instituindo-se regime próprio, como assim previsto no artigo 195 da Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos



provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

Especificamente em relação à decadência, o próprio artigo 150, §4º do CTN facultou ao legislador ordinário a possibilidade de fixar prazo especial. Assim sendo, o disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91 nada mais é do que o uso dessa prerrogativa, já atribuída pelo artigo 195 “*caput*” da Constituição Federal:

Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será 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.” (grifei)

Em razão do exposto, manifesto meu entendimento no sentido da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, por se tratar de regra especial compatível com o regime próprio da Seguridade Social, como quis a Constituição Federal através de seu artigo 195, “*caput*”.

Ainda sobre esta parte específica, chego também a outra conclusão: não é norma geral a fixação de prazo decadencial, mas apenas seus contornos, como termos iniciais, “*dies a quo*”, e finais, “*dies ad quem*”, possibilidade ou não de interrupção de seu transcurso e outras características periféricas. Fosse a fixação do prazo decadencial, para todos os tributos, reservado à lei complementar, a parte inicial do artigo 150, §4º do CTN também seria inconstitucional em face do artigo 146, III, “b” da Constituição Federal:

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;

Manifestado aqui o entendimento quanto à constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, passamos à análise pontual acerca da contribuição ao PIS.

Nos termos dos artigos 194, regulamentado pelo artigo 3º da Lei nº 8.212/91, e 239, ambos da Constituição Federal, a contribuição destinada ao PIS é financiada com recursos da Seguridade Social. Os dispositivos atribuem à Seguridade Social a responsabilidade pelo benefício de proteção ao trabalhador no caso de desemprego involuntário. Também nesse sentido o artigo 201, III da Constituição Federal:

Constituição Federal:

Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta

Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

...

III - proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Lei nº 8.212/91:

Art. 3º A Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente.

Não bastassem os dispositivos acima para a caracterização dos recursos destinados ao PIS como fontes de custeio da Seguridade Social, também nesse sentido é o entendimento do E. Supremo Tribunal Federal:

"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." (voto do Ministro Carlos Velloso no RE nº 138284-8/CE).

É certo que o dispositivo constitucional que prevê a criação do PIS também cuidou de desvincular da Seguridade Social parte dos valores arrecadados, *verbis*:

Art. 239. (...)

§ 1º - Dos recursos mencionados no "caput" deste artigo, pelo menos quarenta por cento serão destinados a financiar programas de desenvolvimento econômico, através do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, com critérios de remuneração que lhes preservem o valor.

Mas, isto não é regra exclusiva aplicável à contribuição destinada ao financiamento do PIS. Em outras passagens da Constituição Federal, a arrecadação de impostos e contribuições sociais foi desvinculada de suas destinações originárias sem que, com isto, imposto deixasse de ser imposto e contribuição social deixasse de ser contribuição social. Decididamente e com fundamento no artigo 4º do CTN, não é em razão de ulterior

desvinculação da receita originariamente destinadas à Seguridade Social que a contribuição social restará descaracterizada como tal:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

...

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Constituição Federal:

Art. 76. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, no período de 2003 a 2007, vinte por cento da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Art. 80. Compõem o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 31, de 2000)

(...)

§ 1º Aos recursos integrantes do Fundo de que trata este artigo não se aplica o disposto nos arts. 159 e 167, inciso IV, da Constituição, assim como qualquer desvinculação de recursos orçamentários. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 31, de 2000).

O lançamento foi realizado dentro do prazo fixado no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. A regra contida no dispositivo é clara quanto à decadência decenal das contribuições para a Seguridade Social; portanto, por expressa vedação regimental, não compete a este órgão julgador afastar sua aplicação sob fundamento de inconstitucionalidade:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

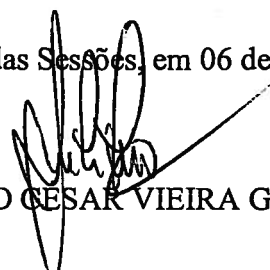
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos da Câmara Superior de Recursos Fiscais)

Art. 34. Fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Em razão do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2008


JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Voto Vencedor

conselheiro Antonio Praga, Designado

Em que pese o fundado posicionamento do i. conselheiro Relator, entendo que a argumentação expendida no Especial é improcedente.

DECADÊNCIA DE LANÇAR O PIS

A matéria em debate no Especial cinge-se em saber, por primeiro, se o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, sujeitar-se-ia às regras do CTN, pela sistemática do lançamento por homologação, ou pela regra prevista no art. 45 da Lei nº 8.212/91 e, por último, caso a primeira opção seja a eleita, decidir se a existência ou não de pagamento conduziria ou não a aplicação do 150, § 4º para o art. 173, I, ambos do CTN.

O Supremo Tribunal Federal publicou no Diário Oficial da União, do dia 20/06/2008, o enunciado da Súmula vinculante nº 08, *in verbis*:

“Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

Ministro Gilmar Mendes

Presidente”

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ressalvado meu entendimento pessoal, no sentido que, em se tratando de lançamento de ofício, o prazo deve ser contado na forma do art. 173 do CTN, adotei em plenário o posicionamento do STJ sobre a matéria.

Pois bem. No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ assim se pronunciou:



"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. omissis

2. omissis

3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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 '.

4. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg.nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.

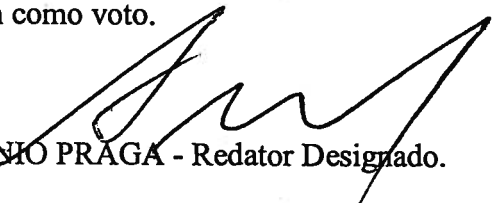
5. No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Recurso especial a que se nega provimento."

No caso em epígrafe, verifica-se que o sujeito passivo antecipou parcialmente os recolhimentos, conforme exige o art. 150, § 1º do CTN, de sorte que o prazo decadencial deverá começar a fluir a partir da ocorrência do fato gerador.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional .

É assim como voto.


ANTONIO PRAGA - Redator Designado.