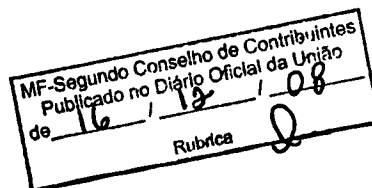




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	16327.002236/2003-99
Recurso nº	138.423 Voluntário
Matéria	Auto de Infração - PIS
Acórdão nº	202-18.041
Sessão de	23 de maio de 2007
Recorrente	SANTANDER BRASIL ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A
Recorrida	DRJ em São Paulo - SP



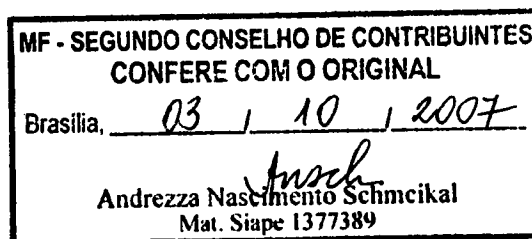
Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/08/1997 a 28/02/1998

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS.
DECADÊNCIA.

A decadência do PIS, quanto não há antecipação de pagamento, é ditada pelo art. 173, I, do CTN, devendo o prazo prescricional ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedentes STJ (REsp nº 395059/RS).

Recurso provido em parte.

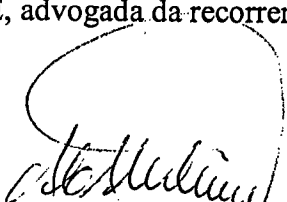


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

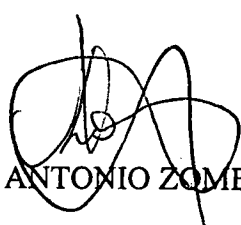
ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos períodos lançados até dezembro de 1997. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso (Relator), Gustavo Kelly Alencar e Maria Teresa Martínez López, que deram provimento integral, e os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e Maria Cristina Roza da Costa, que votaram pela tese dos 10 anos, em razão de não ter-se configurado o lançamento por homologação. Designado o Conselheiro Antonio Zomer para

[Assinaturas manuscritas]

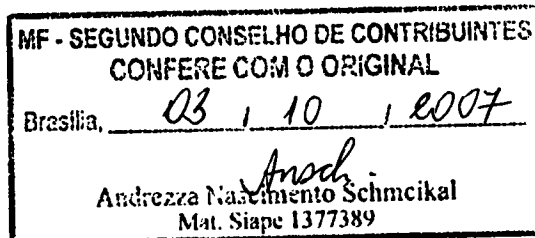
redigir o voto vencedor. Esteve presente ao julgamento a Dra. Júlia Marques Carneiro, OAB/DF nº 6.953-E, advogada da recorrente.


ANTÔNIO CARLOS APULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator-Designado



Participaram, ainda, do presente julgamento, as Conselheiras Nadja Rodrigues Romero e Claudia Alves Lopes Bernardino.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 10 / 2007
Andreza Nascimento Schmcikal	
Mat. Siape 1377389	

Relatório

Trata-se de recurso apresentado por SANTANDER BRASIL ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A, em face do Acórdão nº 16-11.8082, da 8ª Turma da DRJ em São Paulo I - SP, que manteve procedente o Auto de Infração de Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, assim ementado:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997, 1998

CONSTITUCIONALIDADE DE NORMA TRIBUTÁRIA.

Não cabe à instância administrativa apreciar alegada inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivo da legislação tributária.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1997, 1998

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao PIS é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

BASE DE CÁLCULO.

Apura-se base de cálculo da contribuição para o PIS conforme estabelecido na legislação tributária vigente à época do fato gerador."

Consta dos autos que a contribuinte deixou de recolher a contribuição ao PIS relativa ao período compreendido entre agosto de 1997 e fevereiro de 1998, desatendendo as determinações contidas na legislação tributária vigente à época. Intimada, a contribuinte apresentou os demonstrativos das respectivas bases de cálculo, a partir dos quais a autoridade fiscal apurou os valores devidos e não recolhidos de PIS constantes à fl. 07.

Ante o constatado, a autoridade fiscal lavrou o Auto de Infração de PIS (fls. 11/13), que perfaz uma exigência de R\$ 1.390.995,53, incluídos a multa de ofício de 75% e os juros de mora calculados até 30/06/2003, tendo a ciência da autuada ocorrido em 03/07/2003 (fl. 11). O auto de infração consigna, como fundamentação legal para os fatos geradores havidos em janeiro e fevereiro de 1998: arts. 1º, 2º e 4º, da MP nº 1.485/96 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.701/98; arts. 1º, 2º e 4º, da MP nº 1.674-56/96 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.701/98; art. 3º, §§ 2º e 3º, da LC nº 7/70, alterado pelo art. 72, inc. V, do ADCT da CF/88, com a redação dada pela EC nº 17/97. Para o período de agosto de 1997 a dezembro de 1997, a base legal é: art. 77, inc. III, do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 149 da Lei nº 5.172/66; arts. 1º, 2º e 4º, da MP nº 1.485/96 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.701/98; arts. 1º, 2º e 4º, da MP nº 1.674-56/96 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.701/98; art. 3º, §§ 2º e 3º, da LC nº 7/70, alterado pelo art. 72, inc. V, do ADCT da CF/88, com a redação dada pela EC nº 17/97.

Em seu recurso de fls. 99/179, é alegado em síntese o seguinte:

a) Decadência: por se tratar de lançamento por homologação, ocorreu a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao PIS dos fatos geradores ocorridos entre julho de 1997 e fevereiro de 1998, por transcorrido o prazo de cinco anos previsto no § 4º, do art. 150, do CTN; o prazo de dez anos, previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, aplica-se tão-somente aos tributos administrados pelo Instituto Nacional do Seguro Social, e não é aplicável aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal; além disso, por se tratar de lei ordinária, a referida norma não tem o condão de alterar os dispositivos do CTN, consoante prevê o art. 146, III, da CF/88.

Em favor de sua tese traz à colação diversas transcrições doutrinárias e jurisprudenciais, inclusive deste Eg. Segundo Conselho de Contribuintes, conforme a seguinte ementa do Acórdão nº 201-75.885, abaixo transcrita:

"PIS - AUTO DE INFRAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO - DECADÊNCIA - NÃO É APLICÁVEL O ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91 - NÃO RECEPÇÃO PELA CF/88 DO PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO DL Nº 2.052/83 - INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN - BASE DE CÁLCULO - FATURAMENTO DO SEXTO MÊS ANTERIOR À HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, SEM CORREÇÃO MONETÁRIA - Somente a lei complementar pode estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (alínea b, inciso III, do art. 146 da CF/88). Não pode ser aplicado o art. 45 da Lei nº 8.212/91. O DL nº 2.052/83 não foi recepcionado pela nova ordem constitucional, no que tange ao prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. O prazo decadencial, nos termos do art. 173, I, do CTN, começa a correr no primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ser feito, ou seja, o exercício em que se poderia lançar. Conforme o § 4º do art. 150 do CTN, o Fisco pode 'homologar o lançamento' logo após o pagamento antecipado, ou esperar que decorram os cinco anos, quando haverá, em momentos contíguos, a 'homologação' e a extinção do crédito tributário. A base de cálculo da contribuição foi o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência da hipótese de incidência, em seu valor histórico, não corrigido monetariamente. Recurso voluntário provido em parte." (2º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Recurso nº 113.607, Rel. Gilberto Cassuli, Sessão de 19/02/2002 – Decisão: Por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Josefa Maria Coelho Marques e José Roberto Vieira que apresentou Declaração de voto, quanto à semestralidade do PIS)."

b) Breve Histórico da Contribuição para o PIS: após fazer breve histórico da legislação pertinente à contribuição para o PIS, a recorrente observa que, no seu entendimento, não se trata de uma contribuição exclusivamente para financiamento da seguridade social, pois os recursos arrecadados têm também outras destinações;

c) Inexistência de Base de Cálculo do PIS: a contribuição ao PIS não pode ser exigida, sob pena de afronta ao Princípio da Estrita Legalidade, uma vez que não existe na legislação tributária uma definição explícita da sua base de cálculo;

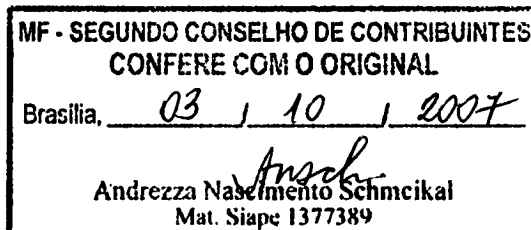
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	03 / 10 / 2007	Brasília
Andrezza Nascimento Schmicikal Mat. Siapc 1377389		

d) Incompatibilidade entre a MP nº 1.537 e a EC nº 17/97: ausência de base de cálculo do PIS: existe incompatibilidade entre a base de cálculo pressuposta pela Medida Provisória nº 517/94 (e suas reedições) e a base de cálculo prevista na Emenda Constitucional nº 17/97, sendo certo que os conceitos de “receita bruta operacional” e de “receita operacional bruta” não se confundem;

e) Ofensa ao Princípio da Irretroatividade da Lei: a aplicação da Emenda Constitucional nº 17/97 para fatos geradores ocorridos anteriormente a 25/11/1997 ofende ao Princípio da Irretroatividade; a nova norma aplicar-se-ia apenas ao ano de 1998, haja vista o Princípio da Anterioridade, ou, mais especificamente, a partir de 23/02/1998, em respeito ao Princípio da Anterioridade especial de 90 dias.

f) Violação ao Princípio da Anterioridade: alega, em síntese, que não sendo a contribuição para o PIS destinada à Seguridade Social, mas sim à “estabilização econômica e ao saneamento da Fazenda Pública”, deveria observar o princípio da anterioridade, por força do art. 149 da Constituição Federal.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u> Andrezza Nascimento Schmickal Mat. Siape 1377389
--

Voto Vencido

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto tempestivo e revestido das demais formalidades legais exigíveis, razão pela qual dele conheço.

A recorrente suscita, como preliminar de mérito, a ocorrência do instituto da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em discussão, ou seja, a falta de recolhimento da contribuição destinada ao Programa de Integração Social - PIS, no período compreendido entre o mês de agosto de 1997 e fevereiro de 1998.

O auto de infração (fls. 11/14) somente foi lavrado em 03/07/2003, sendo a empresa cientificada nessa mesma data.

Alega a contribuinte que se operou a decadência para os períodos lançados sustentando não ser aplicável ao PIS o prazo decadencial estabelecido pela Lei nº 8.212/91.

A DRJ em São Paulo I - SP esclarece por meio do acórdão recorrido que a regra estabelecida pelo § 4º do art. 150 do CTN, que fixa o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, é aplicável apenas quando inexistir lei específica fixando outro prazo, o que não é o caso da contribuição para o PIS, uma contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, nos termos do art. 195, I, da Constituição Federal, regulado pela norma contida na Lei nº 8.212, de 24/07/91, que fixou o prazo decadencial dos créditos da seguridade social no inciso I do art. 45:

"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;"

Depreende-se que a principal discussão travada no presente processo é em relação à divergência quanto ao prazo decadencial a ser aplicado à contribuição do PIS, ou seja, o prazo estabelecido nos arts. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e 45 da Lei nº 8.212/91, que estabelecem, respectivamente, os prazos de 5 anos e 10 anos.

Inicialmente, há de se questionar se o PIS deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal. A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, 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.

Entendo que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao PIS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de

substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'd' e 'e' do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (grifei)

'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.

§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral."

Assim, em se tratando de PIS, a aplicabilidade do mencionado art. 45 tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Mesmo no caso das contribuições previdenciárias reguladas pela Lei nº 8.212/91, por força da melhor doutrina que vem obtendo ressonância dos tribunais superiores, em fevereiro de 2007, o Egrégio Tribunal Superior do Trabalho reconheceu expressamente o prazo decadencial de 5 (cinco) anos sobre créditos do INSS, conforme decisão proferida nos

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	03 / 10 / 2007	Andreza Nascimento Schimickal Mat. SIAPE 1377389
--	----------------	---

autos do RR nº 360/2004-021-24-00.3, prevalecendo, no caso, a aplicação do prazo decadencial estabelecido no Código Tributário Nacional, cujo acórdão é assim ementado:

"RECURSO DE REVISTA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL E MARCO INICIAL. O artigo 146, III, b da CF, ao determinar que lei complementar disponha sobre normas gerais acerca de decadência tributária, não estipulou o alcance dessas normas, tampouco lhe definiu especificamente o conteúdo, o que remete a discussão a interpretações conceituais doutrinárias e jurisprudenciais. Desse modo, tratando-se de norma de caráter amplo e não havendo previsão expressa no dispositivo, de que o prazo possa ser regulamentado por lei ordinária, não se vislumbra malferimento direto e literal de seus termos, na forma preconizada no artigo 896, c, da CLT. Recurso de revista não conhecido." (Acórdão Publicado em 09/03/2007. 6ª T. do TST, rel. Min. Horácio Senna Pires).

No que se refere à discussão sobre o prazo decadencial aplicável à contribuição do PIS, objeto do presente processo, em sessões anteriores, este Colegiado teve ocasião de decidir sobre o assunto, como depreende-se do Acórdão nº 202-17.853, prolatado na sessão de 27/03/2007, da relatoria do ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, cujas razões de decidir estão aqui reproduzidas, sendo assim ementado:

"PIS. DECADÊNCIA. 01/95 a 08/95. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. 2. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Recurso a que se dá provimento."

Afastada a aplicação da Lei nº 8.212/91, resta analisar se a contagem deve obedecer ao art. 150, § 4º, ou ao art. 173, ambos do CTN. Cabe aqui destacar que as modalidades de lançamento previstas no CTN polarizam duas hipóteses de ocorrência do instituto da decadência:

a) quanto aos tributos legalmente previstos para antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, sem o prévio exame da autoridade administrativa (*lançamento por homologação*) – nesse caso a decadência é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN. Neste sentido é importante a transcrição da ementa do seguinte acórdão do Eg. STJ:

"TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – IMPOSTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO (ICMS) – ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.

1. O art. 173 do CTN refere-se a prazo decadencial para a constituição do crédito tributário de todos os tributos. Entretanto, em relação aos

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	Brasília, 03 / 10 / 2007	Andreza Nascimento Schmickal Mat. SIAPE 1377389
--	--------------------------	--

tributos lançados por homologação, aplica-se especificamente o art. 150, em especial o § 4º, todos do CTN.

2. Nos tributos lançados por homologação, o prazo decadencial é contado a partir da ocorrência do fato gerador, dispondo o Fisco, a partir daí, de cinco anos para proceder à homologação.

3. Fato gerador ocorrido em 23 de agosto de 1988, cuja homologação deveria acontecer até 23 de agosto de 1993, mas só sobrevinda em 8 de novembro de 1995, quando já verificada a decadência.

4. Recurso especial improvido.” (REsp 470.219/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/09/2005, DJ de 07/11/2005, p. 184);

b) quanto aos tributos em que o sujeito passivo está obrigado a prestar informações de fato, para que a autoridade administrativa exerça o poder-dever de lançar (*lançamento por declaração*) – nesse caso o prazo decadencial é regido pelo disposto no art. 173, inciso I, e parágrafo único do CTN;

c) lançamento direto ou de ofício, como acontece com o IPTU, verificado pela Fazenda Pública, que detém todas as informações para a constituição do crédito, e consignado em forma de carnê enviado ao endereço do imóvel. Tal recebimento importa em verdadeira notificação, dispensando então a notificação via processo administrativo. O CTN estabelece que, em se tratando de tributos cuja modalidade de lançamento deva ser efetuado de ofício, a contagem do prazo decadencial obedecerá a mesma regra do lançamento por declaração, obedecendo o art. 173, I, do CTN.

Nessas duas outras modalidades de lançamento (por declaração e de ofício), a contagem do prazo decadencial obedece a regra do art. 173, I, do CTN, de acordo, inclusive, com a reiterada jurisprudência do Eg. STJ, senão vejamos da transcrição da seguinte ementa:

“EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. AUTO DE INFRAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN.

1. A fixação do termo inicial de contagem do prazo decadencial depende do tipo de lançamento a que está sujeito o tributo. O art.

173, I, do CTN estabelece a regra geral, determinando que o prazo para a constituição do crédito tributário será de 5 (cinco) anos a contar ‘do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’. Cuidando-se, pois, de lançamento de ofício ou por declaração aplica-se essa regra, excluindo-se o lançamento por homologação, que apresenta regramento específico.” REsp 130.327/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/03/2005, DJ de 13/06/2005, p. 216).

No presente caso, em que está sendo exigido o recolhimento da contribuição destinada ao PIS, que obedece o critério do lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial deverá observar a regra contida no § 4º do art. 150 do CTN, *verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	CONFERE COM O ORIGINAL	03 / 10 / 2007
Brasília,		Andrezza Nascimento Schmitz Mat. Siapc 1377389

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

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

“(…). Em conclusão :

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

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

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

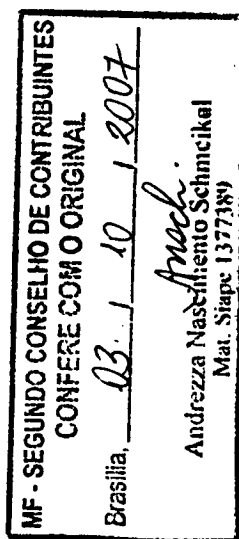
d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

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

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

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

“Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam



procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

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

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

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

Adoto como razão de decidir também as conclusões do referido julgado deste Colegiado (Acórdão nº 202-17.853, prolatado na sessão de 27/03/2007, da relatoria da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López):

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

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	03 / 10 / 2007	Andrezza Nascimento Schuncikal Mat. Sinape 1377389
--	----------------	---

constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

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

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. (grifado).

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

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente ao PIS, para os períodos anteriores a 07/98, porque a ciência do auto de infração se verificou em 03/07/2003 (fl. 11). Em sendo o período lançado de 08/97 a 02/98, conclui-se pelo provimento total do recurso.

Por último, merece ser considerado ainda que o prazo decadencial de 5 (cinco) anos está sendo considerado também pelo Egrégio STJ, nesse sentido é importante destacar o acórdão de lavra do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, nos autos do AgRg no REsp 616348/MG; AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL nº 2003/0229004-0, onde o art. 45 da Lei nº 8.212/91 tem sua inconstitucionalidade reconhecida, por violar o art. 146, III, "b", da Constituição Federal, razão pela qual é instaurado incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	03	10	1	2007
	Brasília			
Andrezza Nascimento Schmitkal Mat. Siapre 1377389				

LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

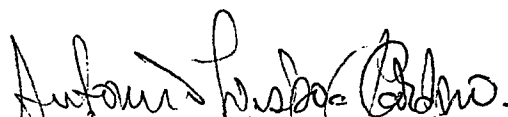
1. Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseada em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em obter tutela declaratória quando, ocorrida a desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

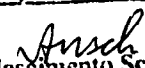
2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

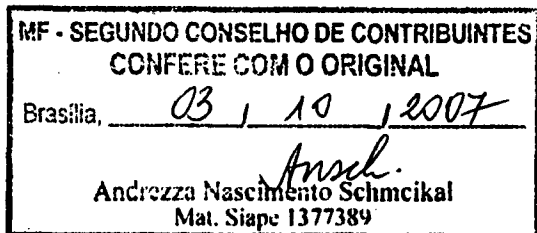
3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200).” *grifos acrescentados (ac. Un. 1ª T. STJ, 14/12/2004 – DJ 14/02/2005, P. 144 – RDDT vol. 115 p. 164).

Em face de todo o exposto, e diante dos fatos acima considerados, voto no sentido de dar provimento ao recurso, a fim de que seja cancelado o auto de infração em questão, em virtude da extinção do crédito tributário pela ocorrência do instituto da decadência, deixo, por consequência, de me manifestar sobre os demais argumentos de defesa da Recorrente.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.


ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 10 / 2007
 Andrezza Nascimento Schimcik Mat. Siape 1377389	



Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator-Designado

O relator do voto vencido entendeu estarem decaídos todos os valores exigidos no auto de infração, com o que não concordou o Colegiado.

O lançamento foi efetuado em 03/07/2003 para cobrança da Contribuição para o PIS que deixou de ser paga no período de 01/08/1997 a 28/02/1998.

Não havendo pagamento antecipado por parte do contribuinte, mesmo que parcial, a homologação tácita de que trata o § 4º do art. 150 do CTN não se opera. Isto porque o referido dispositivo legal assim dispõe, *verbis*:

"Art. 150: O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º: Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 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." (gn)

De acordo com o *caput* do art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se configura se o contribuinte não antecipar o pagamento. Não havendo antecipação, também não pode haver a extinção do crédito tributário com o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, ou seja, não pode incidir o disposto no § 4º do referido artigo. Nestes casos, o fundamento legal para a decadência encontra-se no inciso I do art. 173 do CTN, que dispõe, *verbis*:

"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;"

Por este dispositivo legal, o início do prazo de 5 (cinco) anos fica deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme decidiu o Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do REsp nº 395059/RS, relatado pela Ministra Eliana Calmon, cuja ementa tem o seguinte teor:

"TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (Arts. 150, § 4º, e 173 do CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Recurso especial improvido." (gn)

As decisões neste Segundo Conselho de Contribuintes têm seguido a mesma linha de entendimento, como se pode ver nas seguintes ementas:

1) Acórdão nº 201-78.241, de 23/02/2005:

"NORMAS PROCESSUAIS. PRELIMINAR. DECADÊNCIA. A decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez havendo antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Em não havendo antecipação de pagamento, aplica-se o artigo 173, I, do CTN, quando o termo a quo para fluência do prazo prescricional será o do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedentes da Primeira Seção do STJ (EREsp nº 101.407/SP). PIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais. [...]"

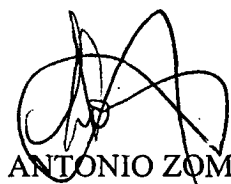
2) Acórdão nº 202-15.706, de 10/08/2004:

"[...] PIS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. O artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 não define prazo decadencial, apenas estatui a guarda de documentos. A aplicação da regra de decadência ao PIS, na falta de legislação específica e reconhecida pelo STF sua natureza tributária, se reporta à especificidade de cada um dos fatos geradores, valendo dizer que, para aqueles cujos créditos foram satisfeitos, mesmo com insuficiência, seguem o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, enquanto aqueles outros, para os quais não houve pagamento, seguem o disposto no inciso I do art. 173 do CTN."

O lançamento refere-se aos fatos geradores ocorridos entre agosto de 1997 e fevereiro de 1998. Com a aplicação das regras do inciso I do art. 173 do CTN, os fatos geradores do ano de 1997 foram extintos por decadência em 31/12/2002, porém os fatos ocorridos em 1998 eram perfeitamente exigíveis no momento da lavratura do auto de infração, que se deu em 03/07/2003, pois a decadência só os alcançaria em 31/12/2003.

Ante o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário, para cancelar o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos no ano de 1997.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.


ANTONIO ZOMER

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 10 / 2007
	
Andreza Nascimento Schmcikal	
Mat. Siape 1377389	