

CC02/C01
Fls. 462

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 16327.004070/2003-45
Recurso nº 138.619 Voluntário
Matéria PIS/Pasep
Acórdão nº 201-81.322
Sessão de 08 de agosto de 2008
Recorrente ING CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS S/A
Recorrida DRJ em São Paulo - SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1997, 1998

DECADÊNCIA. LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. SÚMULA Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

É certo que, atualmente, a expedição da Súmula 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*", já é suficiente para o cancelamento da autuação dos débitos referentes aos fatos geradores ocorridos em períodos anteriores a cinco anos de sua ciência. Não apenas em razão de ser vinculante, mas em virtude de reconhecer a total inconstitucionalidade do dispositivo legal. Todavia, a aplicação dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 às contribuições sociais, antes mesmo desta declaração de inconstitucionalidade, não poderia ser realizada em virtude da interpretação sistemática de nosso ordenamento jurídico.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 20, 03, 2009
Silvia Regina de F. Sousa

CC02/C01 Fls. 463

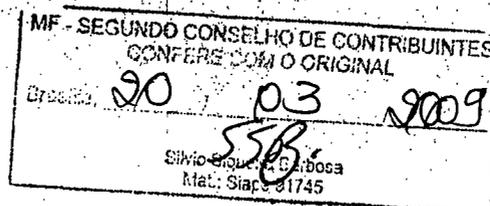
ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para reconhecer a decadência.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente

Fabiola Cassiano Keramid
FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Maurício Taveira e Silva, José Antonio Francisco, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Ausente o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.



Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em 23/12/2003 para fim de evitar a decadência da contribuição ao Programa de Integração Social devido nos períodos julho de 1997 a fevereiro de 1998 sem, portanto, a incidência de multa de ofício.

Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal - PIS (fls. 11/13), a recorrente ajuizou o Mandado de Segurança nº 9700608867, com pedido de liminar, objetivando a suspensão do recolhimento da contribuição para o PIS, nos termos da EC nº 17/97, em virtude da inexistência de definição de base de cálculo para a sua cobrança ou, ao menos, garantindo o direito de recolhê-la com a base de cálculo prevista na LC nº 7/70, ou, sucessivamente, para reconhecer-lhe o direito de recolher referida contribuição calculada somente sobre o preço dos seus serviços prestados, tal como admitida a receita bruta nos termos da legislação do Imposto de Renda, afastando-se as ilegais disposições da Medida Provisória nº 517/94, reeditada até o nº 1.537-45/97, e, ainda, admitindo-se ou não a aplicação da Medida Provisória e suas reedições, afastando-se a incidência desta nova forma de cobrança sobre os fatos geradores ocorridos entre 1º de julho e 25 de novembro de 1997, bem como em relação aos fatos geradores apurados até 23 de fevereiro de 1998, ou até 31 de dezembro de 1997, sendo certo que neste período o recolhimento seria efetuado nos termos da Lei nº 7/70. Foi concedida a medida liminar.

A recorrente desistiu da ação em relação aos fatos geradores ocorridos após 23 de fevereiro de 1998, limitando a discussão para os fatos geradores ocorridos entre julho de 1997 e fevereiro de 1998. Havia sentença concedendo a ordem requerida para o fim de garantir o recolhimento da contribuição ao PIS de acordo com a LC nº 7/70 em relação aos fatos geradores ocorridos até o dia 23 de fevereiro de 1998. Os autos foram remetidos ao TRF/3ª Região em virtude da interposição de recurso de apelação pela União Federal, recebido no efeito devolutivo.

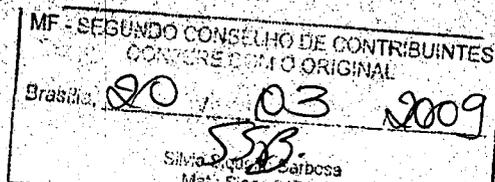
O auto de infração foi lavrado para fim de evitar a decadência dos valores discutidos na ação judicial. Irresignada, a recorrente protocolizou impugnação (fls. 164/190), argumentando, em síntese:

(i) a ocorrência da decadência, tendo em vista o transcurso de mais de 5 (cinco) anos desde a ocorrência do fato gerador, conforme previsto pelo § 4º do art. 150 do CTN, sendo que o prazo de dez anos constante no art. 45 da Lei nº 8.212/91 aplica-se tão-somente aos tributos administrados pelo Instituto Nacional do Seguro Social e não para aqueles administrados pela Secretaria da Receita Federal; sem mencionar que, por se tratar de lei ordinária, a referida norma não teria o condão de alterar os dispositivos do CTN, consoante prevê o art. 146, III, da CF/88;

(ii) o crédito tributário encontra-se com sua exigibilidade suspensa, sendo descabida a lavratura do auto de infração, por inexistir infração;

(iii) descabe, também, a exigência de juros de mora, pois a Fiscalizada não incorreu em nenhuma infração, não havendo como se falar em mora enquanto não houver trânsito em julgado da sentença; e





(iv) esclarece, ainda, que a norma contida no art. 63 da Lei nº 9.430/96, bem assim o art. 953, § 3º, do RIR/99, corrobora seu entendimento de que o surgimento da mora apenas ocorre com o vencimento da obrigação e a respectiva culpa, que são, por sua vez, afastados enquanto estiver hígido o provimento judicial.

Após a análise das razões trazidas pela recorrente, a 8ª Turma da DRJ em São Paulo - SP proferiu o Acórdão nº 16-10.969, às fls. 340/348, vol. I, por meio do qual manteve a autuação em sua integralidade, *verbis*:

“CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. Quando distintos os objetos da ação judicial e do processo administrativo, há de ser conhecida a impugnação, devendo o processo ter seu prosseguimento normal.

LANÇAMENTO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO. O único instrumento legal à disposição do auditor-Fiscal para o lançamento tributário, seu dever funcional, é o auto de infração, ainda que inexista infração ou que o respectivo crédito tributário esteja com a exigibilidade suspensa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1997, 1998

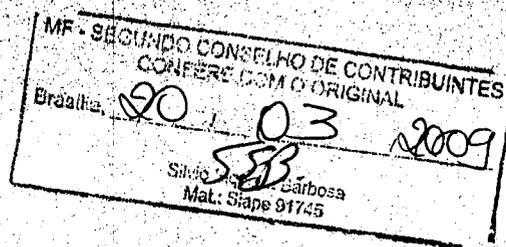
DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao PIS é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

JUROS DE MORA. Os acréscimos moratórios são devidos mesmo quando suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente, por expressa disposição legal.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 356/383, vol. II), por meio do qual reiterou as alegações apresentadas em sua impugnação.

É o Relatório.



Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

As questões que ainda permanecem em discussão referem-se à ocorrência de decadência e à possibilidade de constituir-se o principal acrescido de juros moratórios, mesmo que a exigibilidade do tributo esteja suspensa. Por ser matéria prejudicial, tratemos inicialmente da decadência.

Reclama a recorrente o reconhecimento da total decadência do auto de infração, ou seja, dos fatos geradores julho de 1997 a fevereiro de 1998. Neste ponto discute-se acerca da possibilidade de a Lei nº 8.212/91 alterar o dispositivo do Código Tributário Nacional - CTN, que amplia o prazo decadencial das contribuições sociais de 5 (cinco) para 10 (dez) anos.

É de conhecimento geral que o Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao analisar os Recursos Extraordinários nºs 55.664, 559.882 e 559.943, declarou e reconheceu a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, o que culminou na edição da Súmula vinculante nº 8, *verbis*:

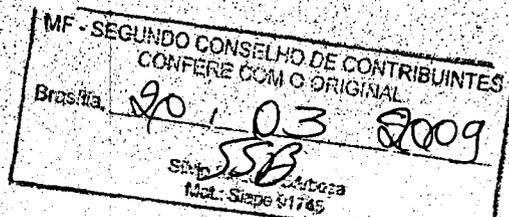
"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

A simples edição da citada súmula já é suficiente para o cancelamento do presente auto de infração. Não apenas em razão de ser vinculante, mas em virtude de reconhecer a total inconstitucionalidade do dispositivo legal que pretendia majorar em mais 5 (cinco) anos o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir tributos.

Todavia, registro meu posicionamento de que, antes mesmo desta declaração, a aplicação dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 às contribuições sociais não poderia ser realizada em virtude da interpretação sistemática de nosso ordenamento jurídico, explico.

É a própria Constituição Federal, bem como, na esfera do processo administrativo fiscal, a legislação (em especial a Lei nº 9.784/99), que estabelecem critérios aptos a resolver a contrariedade de dispositivos normativos. No ordenamento jurídico brasileiro, alguns princípios são essenciais à solução de controvérsias legislativas, como, por exemplo, o princípio da especificidade, da anterioridade, e, no que tange ao presente caso, de hierarquia entre os textos legais.

Neste sentido, para evitar conflitos, é preciso que o intérprete busque a interpretação sistemática de cada norma dentro do sistema jurídico. As contribuições sociais são tributos e, em razão deste fato, devem seguir as regras tributárias que versam sobre os prazos de decadência e prescrição, as quais estão dispostas no Código Tributário Nacional.



Visando sedimentar tal orientação constitucional, o Supremo Tribunal Federal se manifestou no sentido de que as contribuições sociais são espécie de tributo e, por assim ser, devem obediência ao art. 146, III, da Constituição Federal, em especial no que tange à determinação do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. Nesse sentido, dispôs o Exmo. Ministro Carlos Velloso, *verbis*:

"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)." (Recurso Extraordinário nº 148.754-2/RJ, excerto do voto do Ministro Carlos Velloso, junho/1993)

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 138.284-8/CE, decidido à unanimidade de votos pelo Plenário em 1º de julho de 1992, o Ministro Carlos Velloso, relator, quanto à natureza da norma para a disciplina do instituto da prescrição, consideradas as contribuições sociais, expressamente consignou:

"[...]

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

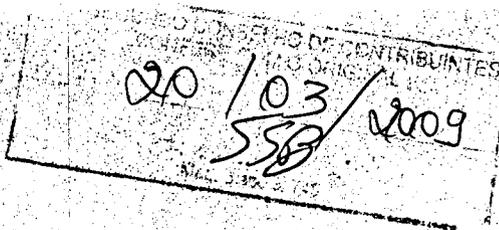
[...]

Esse entendimento veio a ser novamente ressaltado pelo Plenário, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 396.266-3/SC, também relator o ministro Carlos Velloso, cujo acórdão foi publicado no Diário da Justiça de 27 de fevereiro de 2004. Assim restou assentado:

[...]

As contribuições do art. 149 da C.F., de regra, podem ser instituídas por lei ordinária. Por não serem impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (C.F., art. 146, III, a). No mais, estão sujeitas às regras das alíneas b e c do inciso III do art. 146, C.F. Assim, decidimos, por mais de uma vez, como, v.g., RE 138.284/CE por mim relatado (RTJ 143/313), e RE 146.733/SP, Relator o Ministro Moreira Alves (RTJ 143/684).

[...]



Realmente, descabe concluir de forma diversa."

Dessa maneira, tendo em vista o caráter tributário das Contribuições Sociais, no que tange ao prazo para constituição e cobrança do crédito tributário, deve-se observar os dispositivos do Código Tributário Nacional, o qual foi recepcionado pela Constituição Federal com *status* de Lei Complementar.

Outro aspecto importante a ser analisado é o método de apuração do tributo em análise. O Código Tributário Nacional adotou três modalidades distintas de apuração de tributos, sendo elas: modalidade por declaração (artigo 147), modalidade de ofício (artigo 149) e modalidade por homologação (artigo 150).

A sistemática de apuração por homologação - que é a mais utilizada nos dias atuais - é regida pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, o qual, em seu parágrafo 4º, impõe à autoridade administrativa o prazo de 5 (cinco) anos para homologação dos procedimentos adotados pelo particular. No silêncio do Fisco, uma vez decorrido o prazo em questão, os lançamentos serão tacitamente homologados.

É inquestionável o fato de que o PIS é tributo e está sujeito à apuração por homologação, sendo-lhe aplicáveis, pois, as disposições do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

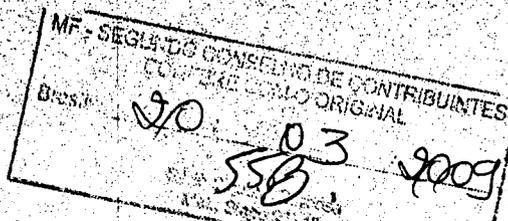
Firmam-se, então, as premissas para análise da questão da decadência trazida ao presente caso: o PIS é Contribuição Social e deve respeito ao art. 195 da Constituição Federal, na medida em que destinada à Seguridade Social. Da interpretação sistemática da Lei Maior, verifica-se, ainda, que o art. 149 da Constituição Federal enquadra o PIS na categoria de tributo, devendo obediência às disposições do Código Tributário Nacional, Lei Complementar que determina as normas gerais de aplicação tributária no País, inclusive ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a autoridade administrativa analisar os procedimentos adotados pelo contribuinte, na constituição do crédito tributário, cabendo a ela homologá-los ou não.

A não aplicação, portanto, do prazo decadencial de 10 (dez) anos previsto na Lei nº 8.12/91 já se justificava desde antes do reconhecimento de sua inconstitucionalidade, posto que contrário às demais normas do ordenamento jurídico que versam sobre as contribuições, como bem asseverou o Conselheiro Natanael Martins, em voto proferido nos autos do Recurso nº 145.124, *verbis*:

"Não se trata, aqui, como já de início asseverado, de negar aplicação a dispositivo vigente de lei ainda não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, por via de consequência, de negar vigência à Portaria MF 103/2002 que delimitou a competência dos Conselhos de Contribuintes; mas, sim, de eleger, entre dois dispositivos de lei, aquele que mais se adapta ao ordenamento vigente. (...)."

No sentido de prevalência do Código Tributário Nacional também já se pronunciou a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisões assim emetadas, *verbis*:

"CSLL. LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO



FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei n.º 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, 'b', da Constituição Federal." (Recurso Especial n.º 107-133.941, Acórdão CSRF/01-05.473, sessão de 19/06/2006) (destaquei)

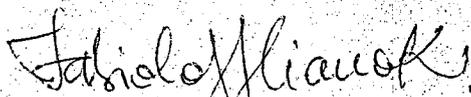
Portanto, tendo em vista a linha argumentativa exposta acima, respaldada nas decisões do Supremo Tribunal Federal e da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, é de se ressaltar que, ainda que estivessem válidos os arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, deveria ser afirmada a aplicabilidade da norma correta ao caso sob análise, qual seja, o Código Tributário Nacional.

Portanto, seja pela aplicação da Súmula vinculante n.º 8, seja pela impossibilidade de, realizando a interpretação sistemática das normas de nosso ordenamento jurídico, manter a aplicação dos arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.12/91, entendo que no presente caso houve a decadência do direito de o Fisco lançar os valores relativos aos fatos geradores dos períodos de julho de 1997 a fevereiro de 1998, estando extinto o crédito tributário a eles relativos, por força do disposto nos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, ambos do CTN.

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado, deixando de analisar as demais questões em razão de estarem prejudicadas, reformando a decisão de primeira instância administrativa, com o conseqüente cancelamento do auto de infração.

É como voto.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2008.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

