



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

626

Processo n^o : 10882.001656/00-99
Recurso n^o : 119.494
Acórdão n^o : 201-77.114

Recorrente : MC DONALD'S COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

NORMAS PROCESSUAIS. COMPENSAÇÃO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL.

Pendente a ação de repetição de indébito, caracteriza-se a renúncia às instâncias administrativas para apreciação da mesma matéria.

PIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regido pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. O prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Porém, a incidência da regra supõe hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Como, *in casu*, afirmou a relatora originária, em sessão, que houve antecipação de pagamento, o termo *a quo* para início da contagem do prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, pelo que decaiu o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

RECEITAS ORIUNDAS DE CONTRATO DE FRANQUIA.

As receitas de *royalties*, taxas de franquia e aluguéis compõem a base de cálculo do PIS por serem receitas próprias da atividade da empresa.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MC DONALD'S COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, quanto à matéria submetida à apreciação do Judiciário; e II) na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso: a) para considerar decaídos os períodos anteriores a 03/10/1995.** Vencidas as Conselheiras Adriana Gomes Rêgo Galvão (Relatora) e Josefa Maria Coelho Marques. Designado o Conselheiro Jorge Freire para redigir o voto vencedor nesta parte;

Jou



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

62*

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

e b) para negar provimento quanto às demais matérias. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso e Hélio José Bernz. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Marcio Severo Marques.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Jorge Freire
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Serafim Fernandes Corrêa e Rogério Gustavo Dreyer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

628

Processo nº : 10882.001656/00-99

Recurso nº : 119.494

Acórdão nº : 201-77.114

Recorrente : MC DONALD'S COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

MC DONALD'S COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 599/613, contra a Decisão nº 1.100, de 21/08/2001, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, fls. 582/593, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração da PIS, fls. 260/265.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 261/263, consta que o lançamento, efetuado em nome da incorporadora da Restco Comércio de Alimentos Ltda., em 03/10/00, decorreu da falta de recolhimento da contribuição ao PIS, relativa ao período de janeiro de 1995 a dezembro de 1997, apurada em decorrência de a fiscalizada ter efetuado depósitos judiciais neste período, porém, não em montante integral, sobre a receita de venda de produtos, como também em razão desta entender, ao contrário da Fiscalização, que as receitas com royalties, taxas de franquia e aluguéis, não se incluíam na base de cálculo da contribuição ao PIS. Relativamente aos períodos de outubro e novembro de 1997, a fiscalizada alegou ter efetuado compensações em processo judicial, porém, a Fiscalização não as considerou em razão de esta haver descumprido o disposto no art. 17 da IN SRF nº 21/97.

No tocante às receitas com royalties, taxa de franquia e aluguéis, convém destacar trecho da autuação:

"O contribuinte opera no ramo de revenda de produtos alimentícios em lanchonetes próprias e também autoriza outras empresas, denominadas franqueadas, a operar nos mesmos moldes e vendendo os mesmos produtos, mediante o recebimento de royalties e taxas, originando as contas 34011 e 34012, bem como de aluguéis, originando as contas 34010.

Os royalties são pagos pela franqueada a título da utilização dos nomes e marcas comerciais, cujo direito de utilização e concessão pertence à Restco, mediante um percentual fixado sobre a receita bruta.

A taxa de franquia é paga pela franqueada quando do início da operação do restaurante, como forma de remunerar a concessão inicial do direito de uso do sistema.

Os aluguéis são pagos nos casos em que a Restco constrói as instalações prediais e as disponibiliza para que a franqueada opere no local durante determinado prazo. O aluguel é calculado como um percentual da receita das vendas efetuadas pela franqueada.

(...)

Um dos objetivos sociais da empresa é a exploração de restaurantes e lanchonetes por conta própria ou de terceiros, fica claro, portanto, que as receitas provenientes de royalties, taxa de franquia e aluguel são receitas que constituem parte do objeto social da empresa, devendo, portanto, serem classificadas como componentes da receita bruta e da base de cálculo do PIS."

[Assinatura]

[Assinatura]



Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência, conforme impugnação às fls. 277/300.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP prolatou, então, a decisão supracitada, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

“Ementa: Decadência. O prazo decadencial do PIS é de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído.

Base de Cálculo. É o faturamento, considerado como sendo a receita bruta, equivalente a soma de todos os ingressos derivados do exercício da atividade comercial ou econômica a que se dedica a pessoa jurídica, entre as quais se incluem as auferidas exploração de franquias.

Multa de ofício.

Correta a aplicação de multa de ofício quando, não tendo havido regular pedido de compensação, o crédito tributário não está com sua exigibilidade suspensa por depósito ou liminar em mandado de segurança.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Ciente da decisão de primeira instância em 31/10/2001, fl. 596, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 30/11/2001, fls. 599/613, onde, em síntese, argumenta e requer:

a) a juntada da decisão que concedeu liminar nos autos do MS nº 2001.61.00.030252-6, afastando a exigência do depósito recursal, fls. 615/618;

b) de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN, a Fiscalização decaiu do direito de lançar parcela do crédito tributário objeto do lançamento;

c) de acordo com a legislação vigente à época da autuação, a base de cálculo do PIS era o faturamento mensal, assim legalmente definido como a receita bruta da venda de bens e serviços, nas operações de conta própria, e o resultado auferido nas operações de conta alheia. Não havia previsão legal para incidência do PIS sobre outras receitas, que não aquelas decorrentes do faturamento da pessoa jurídica, e o art. 226 do Decreto nº 1.041/94 definiu receita bruta;

d) a Lei nº 8.955/94, art. 2º, define franquias empresariais e no art. 3º, inciso VIII, “a”, refere-se a *royalties* como “remuneração periódica pelo uso do sistema”, porque são devidos em contraprestação ao complexo de direitos e obrigações contratados, ou seja, pela exploração do uso do sistema, e não a título de remuneração pela prestação de serviços;

e) é pacífica a jurisprudência nas duas Turmas do STJ sobre a matéria ao reconhecer a franquias empresariais como um sistema complexo, que não se caracteriza como mera prestação de serviços, afastando, no caso, a exigência do ISS;

f) e o mesmo se diga em relação aos aluguéis recebidos como contraprestação à locação de imóveis, onde são instalados os restaurantes, pois essa receita também não decorre da prestação de serviços, e nem tampouco da venda de mercadorias, não correspondendo ao conceito de faturamento;

SPU

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF

Fl.

630

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

g) é entendimento pacífico no STF que a locação de bens não se confunde com a prestação de serviços, conforme se verifica no RE nº 116.121/SP;

h) o raciocínio da Fiscalização foi singelo porque concebido a partir dos objetivos sociais da empresa, que apenas retrata as atividades e finalidades para as quais foi a mesma constituída e nem toda receita decorrente das atividades previstas pelo objeto social da pessoa jurídica corresponde ao conceito de faturamento;

i) quanto às receitas de vendas dos produtos, os depósitos judiciais não poderiam ter sido desconsiderados pela Fiscalização porque: i) seriam integrais, se não computados como receitas os valores recebidos a título de *royalties*, taxas de franquia e alugueis; ii) de toda forma, encontra-se suspensa a exigibilidade do crédito tributário relativo ao montante depositado, conforme cópias da medida cautelar, da ação principal, que já transitou em julgado, e das guias de depósitos judiciais, e certidões de objeto e pé, anexas;

j) a compensação de 10 e 11/97 resultou de crédito que foi judicialmente reconhecido nos autos da ação com procedimento ordinário nº 91.0666045-2, anexos à impugnação, de forma que não poderiam ser glosados com base em ato infralegal; e

k) a IN SRF nº 21/97 não tem fundamento no art. 73 da Lei nº 9.430/96, como afirmou a decisão recorrida, porque este artigo remete ao art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287/86, o qual dispõe sobre a restituição e/ou ressarcimento de tributos solicitados administrativamente pelo contribuinte, hipótese que não se identifica com a dos autos, que é de compensação.

Por fim, pede pela improcedência do auto de infração de PIS.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.
631

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO
(VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA)

O recurso voluntário é tempestivo. Não há depósito ou arrolamento de bens, cumprindo o que, à época, estabelecia o art. 33 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela MP nº 1.621/1997, reeditada até a MP nº 2.176-79, de 23 de agosto de 2001 (e que vigorou por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, até a sua conversão, com alterações, na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002). Há, porém, decisão judicial, fls. 615/618, amparando a contribuinte. Assim, dele tomo conhecimento.

No âmbito das preliminares, postula a recorrente a decadência de parcela do crédito tributário lançado, correspondente ao período anterior aos cinco anos que retroagem da data do lançamento.

Em verdade, o CTN fixa em 5 (cinco) anos o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, como se infere da leitura de seus arts. 150, § 4º, e 173, e ainda a Constituição Federal determina, em seu art. 146, III, "b", que compete à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente, sobre prescrição e decadência.

Ocorre que a lei complementar fixou normas gerais sobre o assunto, porém, permitiu expressamente que lei ordinária regulamentasse, de forma específica, o prazo decadencial, como se pode depreender da leitura do § 4º do art. 150, *verbis*:

"§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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." (grifei)

Assim, no que diz respeito às contribuições sociais, o legislador ordinário estabeleceu, e saliente-se, após a Constituição Federal de 1988, por meio do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o seguinte prazo:

"Art. 45. O direito de a 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;"

Reafirmando a especificidade do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários relativos às contribuições sociais, temos ainda o Decreto nº 4.524, de 18 de dezembro de 2002, que, em seu art. 95, dispõe, *verbis*:

"Art. 95. O prazo para a constituição de créditos do PIS/Pasep e da Cofins extingue-se após 10 (dez) anos, contados (Lei nº 8.212, de 1991, art. 45):

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; ou (...)"



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

632

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

Assim, diante destes atos normativos e para dar primazia à segurança jurídica, com o devido respeito àqueles dos quais divirjo, entendo que se deve aplicar o método hermenêutico da Interpretação Conforme a Constituição que, ressalto, não se trata de princípio de interpretação da Constituição, mas sim de interpretação da lei ordinária de acordo com a Constituição.

A respeito deste método, destaco as lições de PAULO BONAVIDES¹:

"Presumem-se, pois, da parte do legislador, como uma constante ou regra, a vontade de respeitar a Constituição, a disposição de não infringi-la. A declaração de nulidade da lei é o último recurso de que lança mão o juiz quando, persuadido da absoluta inconstitucionalidade da norma, já não encontra saída senão reconhecê-la incompatível com a ordem jurídica. Mas antes de chegar a tanto, faz-se mister tenham sido empregados todos os métodos usuais e clássicos de interpretação e que os mais importantes dentre eles levem à conclusão irrecusável e evidente da inconstitucionalidade da norma."

Por oportuno, saliento ainda que não compete a este Colegiado julgar a constitucionalidade das leis e atos normativos, mas tão-somente aplicá-los de forma harmônica.

Desta forma, e por tudo até aqui exposto, entendo que, enquanto o Poder Judiciário, competente para a apreciação da inconstitucionalidade dos atos normativos, não retirar do mundo jurídico a Lei nº 8.212/91, à mesma deve-se dar uma interpretação conforme a Constituição, no sentido de concebê-la como regra válida a determinar o prazo decadencial das contribuições sociais, sendo este, por conseguinte, de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser sido efetuado. **Preliminar Rejeitada.**

No mérito, impende verificar, inicialmente, a natureza das receitas provenientes de *royalties*, taxas de franquia e aluguéis auferidas pelo franqueador, em contratos de franquia, no sentido de se saber se constituem ou não base de cálculo da Contribuição para o PIS, durante o período autuado.

De acordo com a legislação vigente, temos:

I - até fevereiro de 1996 (LC nº 7/70):

"Art 2º - O Programa de que trata o artigo anterior será executado mediante Fundo de Participação, constituído por depósitos efetuados pelas empresas na Caixa Econômica Federal.

Parágrafo único - A Caixa Econômica Federal poderá celebrar convênios com estabelecimentos da rede bancária nacional, para o fim de receber os depósitos a que se refere este artigo.

Art 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1º deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda;

b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue: (...). (grifei);

¹ Paulo BONAVIDES, Curso de Direito Constitucional, Malheiros, 7ª ed., 1997, p. 475.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

633

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

II - a partir de 1º de março de 1996 (Medida Provisória nº 1.212/1995 e reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98):

“Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;” (grifei)

Considerando que para ambos os períodos a base de cálculo definida pela legislação é o “faturamento”, mister se faz verificar a dimensão desse vocábulo, que na língua portuguesa² significa “ato ou efeito de faturar”, onde faturar seria “fazer a fatura de (mercadoria vendida)” e fatura uma “relação que acompanha a remessa de mercadorias expedidas, ou que se remete mensalmente ao comprador, com a designação de quantidades, marcas, pesos, preços e importâncias, podendo tais referências ser substituídas pela simples menção dos números e valores de notas fiscais extraídas, e guardadas conforme determinações da lei”.

Certamente este não foi o sentido perquirido pelo legislador.

Na busca do real significado do aludido termo, GERALDO ATALIBA E CLÉBER GIARDINO³ observaram que:

“o termo faturamento é empregado - por outro lado - para identificar não apenas o ato de faturar - mas, sobretudo, o somatório do produto de vendas ou de atividades concluídas num dado período (ano, mês, dias). Representa, assim, o vulto das receitas decorrentes da atividade econômica geral da empresa. (...) esse fato consistente em emitir ‘faturas’ não tem, em si mesmo, nenhuma relevância econômica. É a mera decorrência de outro acontecimento - este sim, economicamente importante, correspondente à realização de ‘operações’ ou atividades da qual esse faturamento decorre.” (grifei)

E JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO⁴ complementa:

“As ‘operações’ constituem a pedra-de-toque, o elemento cardeal, para estabelecer o real significado de ‘faturamento’, porque a incidência tributária não recai sobre o documento (fatura) ou mero resultado quantitativo (faturamento), mas consubstancia e decorre de realização de negócios.”

Trazendo à tona a jurisprudência dos Tribunais Superiores, a partir do REsp nº 364.838, Min. Rel. Eliana Calmon, DJ de 16/12/2002, p. 294, verificamos que “Faturamento, Receita da Empresa ou Receita Bruta são conceitos sinônimos na dicção do STF (RE 150.755/PE)”.

Por oportuno, transcrevo também a ementa do próprio RE nº 150.755/PE:

“FINSOCIAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ART. 28 DA LEI Nº 7.738/89 - RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ÂMBITO MATERIAL.

² Aurélio Buarque de Holanda FERREIRA, *Novo Dicionário da Língua Portuguesa*, Nova Fronteira, 2ª ed., p. 761.

³ Geraldo ATALIBA e Cléber GIARDINO, *PIS. Exclusão do ICM de sua base de cálculo*, RD Tributário 35/152, apud José Eduardo Soares de MELO, *Contribuições Sociais no Sistema Tributário*, Malheiros Editores, 4ª ed., 2003, pp. 157/158.

⁴ José Eduardo Soares de MELO, *op. cit.*, p. 158.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

634

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

(...) 8 - *A contribuição social questionada se insere entre as previstas no art. 195, I, CF e sua instituição, portanto, dispensa lei complementar: no art. 28 da Lei nº 7.738/89, a alusão a 'receita bruta', como base de cálculo do tributo, para conformar-se ao art. 195, I da Constituição, há que ser entendida segundo a definição do Decreto-Lei nº 2.397/87, que é equiparável à noção corrente de 'faturamento' das empresas de serviço*".

Por conseguinte, concluo que o faturamento a que se refere o legislador para fazer menção à base de cálculo da contribuição ao PIS há de ser entendido como todas as receitas da pessoa jurídica, **objeto de sua atividade**.

No tocante às peculiaridades do contrato de franquia, que FRANS MARTINS⁵ classifica como "*consensual, bilateral, oneroso, de execução continuada, híbrido e atípico*", o autor, ao analisar-lhe a natureza jurídica, afirma:

"O contrato de franquia compreende uma prestação de serviços e uma distribuição de certos produtos, de acordo com as normas convencionadas. A prestação de serviços é feita pelo franqueador ao franqueado, possibilitando a esse a venda de produtos que tragam a marca daquele. A distribuição é a tarefa do franqueado, que se caracteriza na comercialização do produto. Os dois contratos agem conjuntamente, donde ser a junção de suas normas que dá ao contrato a característica de franquia".

Corroborando com o pensamento de Fran Martins, FÁBIO ULHOA COELHO⁶ também vislumbra neste contrato uma natureza atípica, definindo-o como:

"um contrato pelo qual um comerciante (franquiador - franchisor) licencia o uso de sua marca a outro (franquiado - franchisee) e presta-lhe serviços de organização empresarial, com ou sem venda de produtos. Através deste tipo de contrato, uma pessoa com algum capital pode estabelecer-se comercialmente, sem precisar proceder ao estudo e equacionamento de muitos dos aspectos do empreendimento, basicamente os relacionados com a estruturação administrativa, treinamento de funcionários e técnicas de marketing. Isto porque tais aspectos encontram-se já suficiente e devidamente equacionados pelo titular de uma marca de comércio ou serviço e ele lhe fornece os subsídios indispensáveis à estruturação do negócio.

A franquia consiste, pois, na conjugação de dois contratos: o de licenciamento de uso de marca e o de organização empresarial."

Com efeito, a Lei nº 8.955/94, ao definir a Franquia Empresarial, não a afastou desta natureza jurídica híbrida, eis que ao utilizar a expressão "sistema" está englobando todo o conjunto de obrigações recíprocas inerentes a este contrato.

Aliás, não se discute aqui que o contrato de franquia ou *franchising* tenha esta natureza complexa, porém, não se pode afirmar é que as receitas decorrentes desta atividade, inclusive os aluguéis recebidos relativamente aos imóveis destinados ao funcionamento do ponto comercial objeto da franquia, não possam ser concebidas como receitas do próprio negócio, e, como tal, receitas da atividade, ou ainda faturamento e, portanto, base de cálculo do PIS.

⁵ Fran MARTINS, *Contratos e Obrigações Comerciais*. Forense, 14ª ed., 1996, p. 490.

⁶ Fábio Ulhoa COELHO, *Manual de Direito Comercial*, Saraiva, 11ª ed., 1999, p. 426.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

635

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

No caso específico dos Restaurantes Mc Donald's, em que pesem as considerações da recorrente no sentido de que o contrato social espelha tão-somente os fins a que a sociedade foi constituída, verifica-se nos contratos juntados aos autos, que fazem parte do contrato da franquia, os *royalties*, as taxas de franquia e o aluguel do imóvel, onde funcionará o ponto comercial do franqueado. Assim, até mesmo a receita de aluguel se insere no negócio da recorrente.

Não obstante o STJ já ter se posicionado pelo entendimento de que sobre tal negócio não incide ISS, por não se caracterizar prestação de serviço, urge ressaltar que não identifiquei esta concepção como aplicável à contribuição ao PIS, eis que, analisando o Acórdão do REsp nº 221.577/MG, que serviu de alicerce à defesa da decorrente no que tange a esta matéria, verifico que participaram destas decisões o Ministro José Delgado, como relator do voto vencedor, Ministro Garcia Vieira, relator, que foi vencido, e os Ministros Humberto Gomes de Barros e Milton Luiz Pereira.

Ora, o Ministro José Delgado já inicia seu voto delimitando-o: *"A definição, portanto, é sobre a cobrança de ISS, na situação específica em debate, em face do argumento do recorrente de não constar da lista de serviços que acompanha o Decreto-Lei nº 406/68, a prestação dos serviços de franquia, o que tornariam indevidos os pagamentos já efetuados"*. E mais adiante, completa: *"Postas tais considerações básicas para a conceituação e natureza jurídica do contrato de franquia, comporta, agora, por ser o tema central em debate, definir-se se tal tipo de relação jurídica merece ser considerada como sendo de "prestação de serviço" para fins de incidência do ISS."* E, ao final, conclui: *"Certo de que o contrato de franquia é de natureza híbrida, em face de ser formado por vários elementos circunstanciais, pelo que não caracteriza para o mundo jurídico uma simples prestação de serviço, filio-me à corrente de que sobre ele não incide o ISS. Por não ser serviço, é que não consta, de modo identificado, no rol das atividades especificadas pela Lei nº 8.955/94, para fins de tributação do ISS."*

Já o Ministro Garcia Vieira analisa o contrato em si e verifica: *"Tudo isso envolve prestação de serviços previstos pela lista anexa ao Decreto-lei 406/68, em seus itens 21, 22 e 79. Já é pacífico no STJ e no STF que a referida lista, embora taxativa, pode ter uma interpretação ampla e analógica."*

Nos esclarecimentos, às fls. 354/358, o Ministro Relator José Delgado é claro ao admitir, inclusive, que se existe prestação de serviço efetiva, em um caso concreto de contrato de franquia, e não de forma genérica, incide o ISS.

O Presidente, Ministro Milton Luiz Pereira, por seu turno, concluiu seu voto a partir das seguintes conclusões:

"Por essas amarras, com significação ganha importância verificar se os 'serviços' são prestados, com submissão ao comando do artigo 8º, Decreto-lei 406/68. É dizer: se estão previstas na respectiva lista anexa. À primeira vista, lato sensu, a resposta estaria nos itens 21 e 22. Sucede que, tais disposições foram vetadas, conforme registro feito na edição do Código Tributário Nacional - edição Saraiva."

Ora, vetadas, por óbvio os 'serviços' contratados na espécie não estão contemplados. Logo, fora do alcance das outras hipóteses listadas, inclusive no item 79, cuja previsão refere-se à contratação de natureza diversa."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF

Fl.

634

22

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

A respeito destes vetos, destaco observações da decisão recorrida:

"36. Em segundo lugar, os Ministros que acompanharam o voto divergente, ao procurarem interpretar analogicamente a Lista anexa ao DL 406/68 foram levados a afastar a franquia do seu rol por equívoco, já que a Lista em suas mãos, talvez por erro de grafia, apresentava os itens 21 e 22 como tendo sido vetados.

37. Ocorre, porém, que aludidos itens prevêem a tributação sobre serviços de assistência técnica e assessoria ou consultoria, atividades sobre as quais não há dissenso acerca da incidência do ISS, pois, dentro da sistemática da Constituição Federal anterior, apenas a última palavra, de tais itens, foi objeto de veto. O confronto entre os itens 7, 21 e 22 nos mostra claramente a diferença entre um item integralmente vetado e outro com veto apenas de palavra. Vejamos:

'DL 406/68

Lista de Serviços, redação dada pela LC 56/1987

1 - (...)

(...)

7 - (Vetado)

(...)

21 - Assistência técnica (Vetado).

22 - Assessoria ou consultoria de qualquer natureza ... consultoria técnica, financeira ou administrativa (Vetado)."

É de se verificar, portanto, que todas as conclusões do Acórdão são no sentido de que os contratos de franquia não caracterizam prestação de serviço porque não se incluem no aludido decreto.

Entretanto, se para ser contribuinte do ISS é necessário configurar na lista anexa ao decreto, para fins de incidência da contribuição ao PIS, no período objeto da autuação, basta auferir receitas com sua atividade, ressalvadas as isenções expressamente previstas em lei.

No tocante aos valores depositados judicialmente, aduz a recorrente que os mesmos seriam integrais, caso fossem desconsiderados, para efeito de base de cálculo do PIS, os valores das receitas de *royalties*, taxas de franquia e aluguel dos imóveis. Porém, como me manifesto pela inclusão destes valores na base de cálculo da contribuição em comento, considero tais depósitos também não integrais e, portanto, não suspensa a exigibilidade.

Além disso, verifico, a partir de uma análise das planilhas às fls. 253/256, juntamente com as guias de depósito, que, para alguns períodos, ainda que fossem consideradas apenas as receitas das vendas dos produtos, os mesmos não seriam integrais.

Relativamente aos meses de outubro e novembro de 1997, a contribuinte informou ter efetuado compensações, por meio da Ação Ordinária de Repetição do Indébito, Processo nº 91.0666045-2, fls. 404/411. A decisão de primeira instância já foi prolatada, fls. 412/414, no sentido de reconhecer à autora ora recorrente o direito à devolução do indébito, em face de pagamentos a maior efetuados em conformidade com os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

637

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

Ocorre que, estando a questão sendo discutida ainda no âmbito judicial, pois a decisão de primeira instância está sujeita ao duplo grau de jurisdição, opera-se a renúncia à via administrativa, razão porque \desconheço do recurso\ no que diz respeito às aludidas compensações.

Em face de tudo até aqui exposto, NÃO CONHEÇO DO RECURSO, quanto às compensações correspondentes aos créditos pleiteados judicialmente, no sentido de manter o lançamento que desconsidera tais parcelas e NEGOU PROVIMENTO para:

- a) rejeitar a preliminar de decadência suscitada;
- b) manter o lançamento relativo às receitas de *royalties*, taxas de franquia e aluguéis; e
- c) manter o lançamento relativo às desconsiderações dos depósitos judiciais, salientando que cumpre à autoridade executora deste acórdão proceder aos ajustes necessários, quando da conversão dos depósitos em renda a favor da União.

É como voto.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003.

Adriana Gomes Régio Galvão
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.
638
2

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

VOTO DO CONSELHEIRO
JORGE FREIRE
(DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA)

Minha divergência com a ínclita Relatora restringe-se ao entendimento quanto ao prazo decadencial e o termo *a quo* para o início de sua contagem, tratando-se de tributos lançados por homologação, cuja lei determina ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa.

I - QUANTO AO PRAZO

A decisão *a quo* entende que o prazo decadencial do PIS é de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, com fundamento no art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83.

Com a devida vênia, divirjo desse entendimento. Ocorre que dúvida não há que desde a edição da Carta Política de 1988 as contribuições sociais passaram a ser espécies tributárias⁷, quando passou a ser cediço que a redação do artigo 5º do CTN estava superada. Assim, desde então, adota o sistema jurídico pátrio a teoria quinária das espécies tributárias.

Sendo o PIS uma espécie de contribuição social, por conseguinte um tributo, a ela se aplica o ordenamento jurídico tributário. E o artigo 146, III, "b", da Constituição Federal de 1988, estatui que somente lei complementar pode estabelecer norma geral em matéria tributária que verse sobre decadência.

E, para mim, estreme de dúvidas que a matéria da decadência é norma geral de direito tributário, ao contrário da r. decisão, conforme se depreende da sua fundamentação. A consequência danosa desse entendimento é a oportunidade que se abre para que cada ente tributante possa editar leis sobre prazos decadenciais em relação aos tributos de suas competências, o que poderia levar à existência, em tese, de mais de cinco mil prazos decadenciais diferentes em relação, v.g, ao IPTU, dado o número de municípios hoje existentes. Poderia permitir, também, que o Congresso Nacional editasse tantos prazos decadencias distintos quantos fossem os tributos de competência da União. Ou seja, um verdadeiro caos, que só conduz em um sentido: a insegurança jurídica aliada à falta de racionalização do sistema tributário, já deveras complexo e inacessível ao homem médio brasileiro.

Aliomar Baleeiro⁸ já nos ensinava que desde a Constituição Federal de 1946 o veículo das normas gerais de direito financeiro e de direito tributário são as leis complementares da União, com natureza de lei nacional. Dizia ele que a CF prevê a edição de normas gerais que obrigam as diferentes esferas legiferantes, permitindo, assim, ao traçarem diretrizes comuns, não só o controle mais eficiente das finanças públicas como também o planejamento global para a otimização e racionalização da arrecadação tributária e dos atos financeiros estatais.

⁷Conforme entendimento do STF no Recurso Extraordinário nº 146.733, embora esse julgado seja relativo à Cofins, mas ambas espécies de contribuições sociais.

⁸*Direito Tributário Brasileiro*, atualizado por Misabel Derzi - 11ª ed., 13ª tiragem, Rio de Janeiro, Forense, 2003, p. 42.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF

Fl.

639

2

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

E nesse sentido valho-me de Eurico de Santi, que em sua obra “Decadência e Prescrição no Direito Tributário Brasileiro”⁹, historia o termo “normas gerais de direito financeiro”, quando examina trechos do Parecer de Aliomar Baleeiro justificando a Emenda nº 938 e o próprio Projeto do atual CTN, fragmento que a seguir transcrevo:

“Justificação da emenda 938 ao projeto da Constituição de 1946, sobre normas gerais de direito financeiro:

‘... visa a disciplinar uniformemente em todo o país as regras gerais sobre a formação das obrigações tributárias, prescrição, quitação, compensação, interpretação, etc. evitando o pandemônio resultante de disposições diversas, não só de um estado para outro, mas até dentro do mesmo estado, conforme seja o tributo em foco. Raríssimas pessoas conhecem o Direito Fiscal positivo do Brasil, tal a Babel de Decretos-leis e regulamentos colidentes, em sua orientação geral.’

(...)

Em matéria financeira, nesta época de aviões, quem cortar o Brasil de norte a sul ou de leste a oeste conhecerá o império de mais de 2000 aparelhos fiscais, pois que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios se regem por textos diversos de direito tributário, muito embora todos eles se entronquem ou pretendam entroncar-se na Constituição Federal, como primeira fonte jurídica da imposição. Cada Estado ou Município regula diversamente os prazos de prescrição, as regras da solidariedade, o conceito de fato gerador, as bases de cálculo dos impostos que lhe forem distribuídos, etc.” (grifei)

E, adiante em sua obra, o autor paulista conclui que a edição de lei complementar em relação às normas gerais de direito tributário não maculam o pacto federativo ou a isonomia dos entes públicos¹⁰, mas, muito pelo contrário, delimitam o pacto e racionalizam o sistema jurídico tributário nacional, evitando ao máximo possível, como diria Becker, o carnaval tributário. Assim se expressa o citado autor:

“Note-se que, com esse sentido, a expressão cunhada por ALIOMAR BALEEIRO, de que derivou a expressão normas gerais em matéria de legislação tributária, não arranha o pacto federativo, como querem aqueles que levam em consideração apenas os Incisos I e II do Art. 146. Pelo contrário, funciona, como expediente demarcador desse pacto, posto que, com sua generalidade, além de uniformizar a legislação, evitando eventuais conflitos interpretativos entre as pessoas políticas, garante o postulado da isonomia entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios.”

No mesmo sentido se posiciona Luciano Amaro¹¹, quando afirma:

“É, ainda, função típica da lei complementar estabelecer normas gerais de direito tributário (art. 146, III). Em rigor, a disciplina ‘geral’ do sistema tributário já está na Constituição; o que faz a lei complementar é, obedecido o quadro constitucional, aumentar o grau de detalhamento dos modelos de tributação criados pela Constituição Federal. Dir-se-ia que a Constituição desenha o perfil dos tributos (no que respeita à identificação de cada tipo tributário, aos limites do poder de tributar etc.) e a lei comple-

⁹ 1ª ed., São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 84/85.

¹⁰ Essa é a fundamentação daqueles que defendem a leitura dicotômica do art. 146 da CF, como Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Roque Carraza, José Roberto Vieira e Maria do Rosário Esteves.

¹¹ *Direito Tributário Brasileiro*, 7ª ed., São Paulo, Saraiva, 2001, p. 165.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

640

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

mentar adensa os traços gerais dos tributos, preparando o esboço que, finalmente, será utilizado pela lei ordinária, à qual compete instituir o tributo, na definição exaustiva de todos os traços que permitam identificá-lo na sua exata dimensão, ainda abstrata, obviamente, pois a dimensão concreta dependerá da ocorrência do fato gerador que, refletindo a imagem minudentemente desenhada na lei, dará nascimento à obrigação tributária.

A par desse adensamento do desenho constitucional de cada tributo, as normas gerais padronizam o regramento básico da obrigação tributária (nascimento, vicissitudes, extinção), conferindo-se, dessa forma, uniformidade ao sistema tributário nacional.

Ainda na vigência da Constituição anterior, discutiu-se sobre a abrangência que teria a lei complementar então prevista no art. 18, § 1º, daquela Constituição. Embora a doutrina se tenha inclinado para a identificação de três funções (estabelecer normas gerais, regular as limitações constitucionais e dispor sobre conflitos de competência), alguns juristas sustentaram haver apenas duas funções: editar normas gerais para regular as limitações e para compor conflitos." (sublinhei).

No mesmo rumo asseverou Souto Maior Borges¹², quando afirmou:

"Diversamente (em relação às normas gerais de direito financeiro), ocorre com as normas gerais de direito tributário que, materialmente e formalmente, são leis nacionais. As normas gerais de direito tributário, ex vi do art. 18, § 1º, somente podem ser instituídas por um processo formal específico: a lei complementar."

E, por fim, concluí o mestre pernambucano:

... o âmbito material de validade tanto da norma geral de direito tributário, quanto da norma geral de direito financeiro, e portanto os respectivos âmbitos de aplicação, transcendem o campo dos interesses exclusivos da União."

A Constituição Federal atual (art. 146, III, "c") procurou não deixar as dúvidas que, a nosso ver, já inexistiam no texto anterior (art. 18, § 1º), consoante demonstrara Hamilton Dias de Souza¹³, que assim manifestou-se:

"O objetivo (das normas gerais de direito tributário) da norma constitucional é permitir - além da regulação das limitações e conflitos de competência - que a lei de normas gerais complete a eficácia de preceitos expressos e desenvolva princípios decorrentes do sistema. Tal objetivo tem em vista a realidade brasileira, onde a multiplicidade de municípios, e mesmo de estados membros exige uma formulação jurídica global, que garanta a unidade e racionalidade do sistema".

Em remate, quanto a este tema, fico, consoante dizeres de Paulo de Barros Carvalho, com a "escola bem comportada do Direito Tributário brasileiro", pois minha posição pessoal é que as hipóteses listadas nas alíneas do art. 146, III, da Carta Federal, somente podem ser veiculadas por meio de lei complementar nacional.

E hoje o CTN, ao menos em seu Livro Segundo, é lei nacional e, materialmente, lei complementar, veiculando normas sobre decadência, quer em seu art. 173, quer pela leitura feita do art. 150, § 4º, para os tributos lançados por homologação. Não vejo como não dar eficácia a norma decadencial prevista no CTN, em detrimento daquela prevista em lei ordinária,

¹² In Lei Complementar Tributária, São Paulo, RT, 1975, p. 96/97.

¹³ "Normas Gerais de Direito Tributário", in Direito Tributário, São Paulo, Bushatsky, 1973, vol. 2, p. 30-35.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

641

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

independentemente da espécie tributária que estejamos versando. Por isso minha divergência com a inclita Relatora, vez ela entender que a Lei nº 8.212/91 é que dispõe sobre a decadência das contribuições sociais.

Assim, ao PIS aplicam-se as normas sobre decadência dispostas no CTN, estatuto este recepcionado com o *status* de lei complementar, não podendo ser dado vazão ao entendimento de que norma mais específica mas com o *status* de lei ordinária possa sobrepujar o estatuído em lei complementar, conforme rege nossa Lei Fundamental.

Nesse sentido, posto que versando sobre contribuições, embora com outra destinação (o financiamento da seguridade social), o entendimento do TRF da 4ª Região, aresto¹⁴, cuja ementa abaixo transcrevo:

"Contribuição Previdenciária. Decadência.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, as contribuições previdenciárias voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos os princípios previstos na Constituição e no Código Tributário Nacional.

Inexistindo antecipação do pagamento de contribuições previdenciárias, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Aplicação do art. 173, I, do CTN. Precedentes."

Dessarte, à matéria decadência tributária aplica-se o CTN. Embora claudicante quanto à decadência em tributos lançados por homologação, veio recentemente a Primeira Seção do STJ posicionar-se em sentido contrário ao anteriormente, quando então entendia que, "Não tendo a homologação expressa, a extinção do direito de pleitear a restituição só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela data em que se deu a homologação tácita ..."¹⁵

A decisão nos Embargos de Divergência nº 101.407/SP no REsp nº 1998/0088733-4, julgado em 07/04/2000, publicado no DJ de 08/05/2000 (pág. 53), relatado pelo Ministro Ari Pargendler, votado à unanimidade, ficou assim ementada:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos."

¹⁴ Ap. Cível nº 97.04.32566-5/SC, 1ª Turma, rel. Desemb. Dr. Fábio Bittecourt da Rosa.

¹⁵ Acórdão em Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 54.380-9/PE, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, j. 30/05/95, DJU 1 de 07/08/95, p. 23.004.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

642

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

II - QUANTO AO INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL

Não tenho dúvida que a atividade de lançar e gerir tributos é uma parte da função administrativa *lato sensu*, e que, em princípio, deveria ser desempenhada pela Administração pública. Talvez o ideal fosse que ela própria cobrasse seu crédito prescindindo da ajuda do contribuinte. Contudo, a verdade é que é impossível ao Estado, com a massificação dos fatos tributáveis, por si próprio, verificar cada uma das obrigações tributárias surgidas identificando a ocorrência de todos os fatos impositivos que vão se operando no plano fático. Por isso que as leis tributárias vêm cominando aos administrados determinadas tarefas que a Administração não pode realizar.

O lançamento por homologação foi criado para enfrentar essa carência, atribuindo ao sujeito passivo da obrigação tributária “o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” (CTN, art. 150, *caput*), desta forma atribuindo-lhe um dever de colaboração com a Administração. Mas essa participação do sujeito passivo não deslocou a si o ato administrativo de lançamento, que continua privativo da autoridade administrativa, a qual incumbe apurar com força jurídica definitiva o débito tributário, e justamente por isso que alguns autores pátrios discordam do termo autolançamento na sua sinonímia com lançamento por homologação.

A atividade do particular, no lançamento por homologação, é no procedimento de lançamento, restando o ato liquidatório, o lançamento propriamente dito, à Administração, partindo do pressuposto que lançamento, em sentido técnico-jurídico, é aquele ato emitido pela Administração que fixa, em concreto, a quantia do débito tributário. Aceitos tais pressupostos, entendo despicienda a crítica acerca do termo “autolançamento”.

O fulcral é que a atividade do contribuinte, nas hipóteses em que a lei prevê sua participação, consiste num “conjunto de operações mentais ou intelectuais que o particular realiza em cumprimento de um dever imposto pela lei, e que reflete o resultado de um processo de interpretação do ordenamento jurídico tributário e de aplicação deste ao caso concreto, com escopo de obter o quantum de um débito de caráter tributário”, como nos ensina Estevão Horvath.¹⁶ (sublinhei)

Com efeito, se o fim buscado com a participação do particular no procedimento de lançamento é o de apurar o montante e recolhê-lo ao erário, se assim a lei impositiva o determinar (conforme expresso na cabeça do artigo 150 do CTN), uma vez não cumprindo tal dever, não há falar-se em lançamento por homologação, desta forma afastando a incidência do § 4º do mencionado artigo 150 do CTN. E obstada sua aplicação, a contagem do prazo decadencial terá como termo *a quo* aquele do artigo 173, I, do CTN.

Nesse sentido, Luciano Amaro¹⁷ assevera que:

“quando não se efetua o pagamento antecipado exigido pela lei (que é a hipótese versada nos autos), não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que homologar; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o

¹⁶ “Lançamento Tributário e “Autolançamento.” São Paulo, Dialética, 1997, p. 163.

¹⁷ “Direito Tributário Brasileiro”, 7ª ed., São Paulo, Saraiva, 2001, p. 394.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

643

Processo nº : 10882.001656/00-99
Recurso nº : 119.494
Acórdão nº : 201-77.114

prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito."

É ver, também, Sacha Navarro Coelho¹⁸:

"Nos impostos sujeitos a lançamento por 'homologação', contudo - desde que haja pagamento, ainda que insuficiente para pagar todo o crédito tributário - o dia inicial da decadência é o de ocorrência do fato gerador da co-respectiva obrigação, ...".
(sublinhei)

Não é outro o entendimento do STJ, conforme se depreende da decisão nos Embargos de Divergência nº 101.407/SP no REsp nº 1998/0088733-4, julgado em 07/04/2000, publicado no DJ de 08/05/2000, relatado pelo Ministro Ari Pargendler, votado à unanimidade, que restou assim ementada:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos." (sublinhei)

À vista do exposto, tendo havido antecipação de pagamento, conforme informado pela digna Relatora durante a sessão de julgamento, eis que não tive vista dos autos, o prazo decadencial versado nestes rege-se-á pelo art. 150, § 4º, do CTN, sendo, então, o termo a quo para contagem do prazo decadencial a data de ocorrência do fato gerador.

CONCLUSÃO

Em face de tal, na data da ciência do lançamento encontrava-se precluso o direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos tributários dos períodos abarcados pela exação, pelo que é de ser DADO PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO para considerar decaídos os períodos anteriores a 03/10/1995.

É como voto.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003.

JORGE FREIRE

¹⁸ "Curso de Direito Tributário Brasileiro", Rio de Janeiro, Forense, 2003, p. 721.