



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341

Recorrente : INDUVEST COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ-I em São Paulo - SP

**PIS. DECADÊNCIA.** 01/94 a 09/94. 1. 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. 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.

**PREVISÃO LEGAL.** Até 29/02/1996 o PIS deve ser cobrado com base nas disposições da LC nº 7/70, e após essa data com base na MP nº 1.212/95 e suas reedições até a conversão na Lei nº 9.718/98.

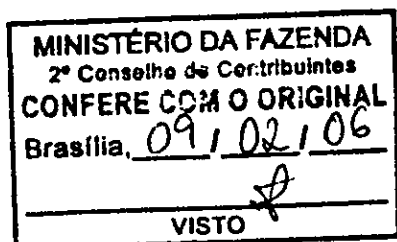
**SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO.** A base de cálculo da Contribuição para o PIS, até 29/02/1996 (IN SRF nº 002/96), é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, conforme entendimento da CSRF e do STJ.

**ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS QUE REGEM A MULTA DE OFÍCIO E OS JUROS DE MORA.** O juízo sobre inconstitucionalidade da legislação tributária é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

**MULTA DE OFÍCIO.** A aplicação multa de 75% tem amparo no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, visto que a exigência foi formalizada de ofício.

**JUROS DE MORA.** O § 1º do art. 161 do CTN dispõe que serão calculados à taxa de 1% ao mês somente quando a lei não dispuser de modo diverso. TR E SELIC – As taxas TR e SELIC têm previsão legal para serem utilizadas no cálculo dos juros de mora devidos sobre os renditos tributários não recolhidos no seu vencimento, ou seja, Leis nºs 9.069/95 e 9.430/96.

Recurso provido.





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**INDUVEST COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para acolher a decadência para os períodos até setembro de 1994. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator) e Emanuel Carlos Dantas de Assis que afastavam a decadência. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor; e II) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para reconhecer a semestralidade.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.

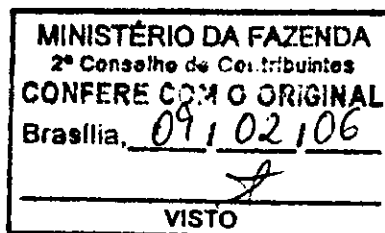
  
Antonio Bezerra Neto  
Presidente e Relator

  
Maria Teresa Martínez López  
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Mauro Wasilewski (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/inp





Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341

Recorrente : INDUVEST COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

A empresa INDUVEST COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., em 01/10/1999, foi autuada (doc. fls. 22/25) por falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração – PIS, nos períodos de apuração de janeiro de 1994 a abril de 1996, de julho e de agosto de 1996. Exigiu-se a contribuição de devida, a multa de ofício e os juros de mora, perfazendo o auto de infração o total de R\$ 336.720,90.

Na impugnação tempestiva de fls. 28/42 a autuada alegou, em suma, que:

- havia decaído o direito de lançar a contribuição dos períodos de janeiro a setembro de 1996, visto o prazo decadencial de cinco anos previsto no § 4º, do art. 150, do CTN;

- a multa de 75% tinha caráter confiscatório e, portanto, era contrária ao princípio insculpido no art. 150, III, da CF/88;

- à época da infração a penalidade pela falta de pagamento variava entre 10% a 30% e, assim, a aplicação retroativa da multa de 75% estipulada pela Lei nº 9.430/96, que teve vigência a partir de janeiro de 1997, feriu as normas do CTN;

- a utilização da Taxa Referencial e da taxa Selic como juros de mora era inconstitucional e ilegal, devendo ser aplicados os juros legais de 1% ao mês, previstos nos artigos 160 e 161, § 1º, do CTN e no § 3º do art. 192 da CF/88;

- a MP nº 1.212/95, editada em 28/11/95, só podia ser aplicada após o prazo nonagesimal, ou seja, em 28/02/96, conforme previsto no § 6º do art. 195 da CF/88;

- no lançamento impugnado o fisco utilizou dispositivos dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais; e

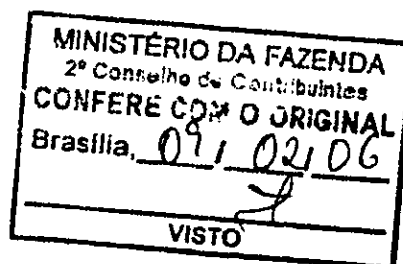
- a contribuição do PIS não podia ser exigida, por falta de previsão legal, já que a Resolução do Senado Federal nº 49/95 retirou do mundo jurídico os citados Decretos-Leis inconstitucionais e a MP nº 1.212/95, sucessivamente reeditada, não foi convertida em lei até a data da impugnação do feito fiscal.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou o lançamento procedente em parte, e excluiu a exigência relativa aos períodos de apuração de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, em decisão assim ementada:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/01/1994 a 30/04/1996, 01/07/1996 a 30/09/1996*

*Ementa: Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS, é devida sua cobrança.*





Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341

*A partir da Resolução 49/1995 do Senado Federal, que afastou os decretos-lei 2445/1988 e 2449/1988, o PIS volta a ser exigido pela sistemática da LC 07/1970.*

*A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo*

*Multa - Lançamento de ofício - Arguição de efeito confiscatório - as multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.*

**PIS. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.**

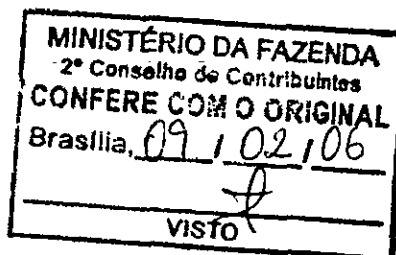
*Em cumprimento ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal previsto na C.F., art. 195, parágrafo 6º, as alterações introduzidas pela M.P. nº 1.212/1995 e suas reedições, somente terão eficácia a partir do período de apuração de março de 1996.*

**Lançamento Procedente em Parte"**

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 82/93, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde reiterou seus argumentos da sua impugnação relativamente à decadência, à multa de ofício e aos juros de mora.

À fl. 147 constou informação do órgão local noticiando o deferimento de Liminar no Mandado de Segurança nº 2004.61.00.026420-4, que assegurou o direito de ter processado o recurso voluntário independente do recolhimento do depósito prévio correspondente a 30% do débito fiscal.

É o relatório.





Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO BEZERRA NETO  
VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA

O recurso voluntário cumpre os requisitos legais necessários para o seu conhecimento.

Trata o presente processo de exigência de ofício da Contribuição para o Programa de Integração – PIS dos períodos de apuração de janeiro de 1994 a abril de 1996, de julho e de agosto de 1996.

No apelo apresentado a este Conselho a recorrente reeditou na íntegra todos os argumentos expendidos na sua impugnação:

- suscitou a decadência para o lançamento do tributo referente aos períodos de janeiro/94 a setembro/94;
- alegou falta de previsão legal para que o tributo fosse exigido;
- afirmou que o lançamento foi efetuado com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 declarados inconstitucionais; e
- arguiu a inconstitucionalidade da multa e dos juros de mora lançados, questionando os percentuais exigidos.

DECADÊNCIA

Em relação à decadência, o Excelentíssimo Ministro do Supremo Tribunal Federal, Dr. Carlos Veloso, classificou, no voto do julgamento do RE nº 138284-8/CE, o PIS como uma contribuição para a seguridade social.

*"O PIS e o PASEP, passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições de seguridade social. Sua exata classificação seria entretanto, ao que penso não fosse a disposição inscrita no art. 139 da Constituição, entre as contribuições sociais gerais."*

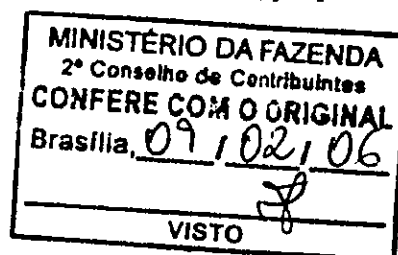
*Dessa forma, deve-se aplicar à contribuição para o PIS as regras gerais das contribuições para a seguridade social, que estão dispostas na Lei nº 8.212/91.*

Sobre decadência, dispõe o art. 45, I da Lei nº 8.212/91, in verbis:

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

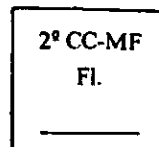
*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído."*

Dessa forma, verifico que não houve a decadência dos créditos da Contribuição para o PIS relativamente aos períodos de janeiro/94 a setembro/94, já que a ciência ao auto de infração de fls. 22/25 foi dada em 01/10/1999.





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n<sup>o</sup> : 13808.001394/99-38  
Recurso n<sup>o</sup> : 128.318  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-10.341

### FALTA DE PREVISÃO LEGAL PARA A EXIGÊNCIA DO PIS

O STF e os Colegiados Administrativos firmaram o entendimento de que a suspensão da execução dos Decretos-Leis n<sup>os</sup> 2.445/88 e 2.449/88, promovida pela Resolução do Senado Federal n<sup>o</sup> 49/95, teve efeitos *ex tunc*, determinando a aplicação integral das disposições da LC n<sup>o</sup> 7/70 para exigência do PIS, até a alteração promovida pela MP n<sup>o</sup> 1.212, de 28/11/1995.

Em relação à vigência e à aplicação da MP n<sup>o</sup> 1.212/95, o julgador recorrido muito bem esclareceu às fls. 69/70:

*“Quanto a Medida Provisória 1.212/95, não há que se falar em reinício da contagem do prazo nonagesimal a cada reedição. Esse, aliás, é o entendimento manifestado reiteradamente em julgados do Supremo Tribunal Federal, cabendo citar, apenas a título exemplificativo, a ementa do acórdão proferido nos autos do RE 232.896, nos seguintes termos:*

**“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO.**

*I- Princípio da anterioridade nonagesimal: C.F., art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória.*

*II- Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 – “aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995” – e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18.*

*III- Não perde eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias.*

*IV- Precedentes do STF: ADIN 1.617-MS, Ministro Octavio Galloti, “DJ de 15.8.97; ADIN 1610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE n. 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T, 25.5.98.*

*V- R.E. conhecido e provido, em parte.”*

*Contrariamente ao que afirma o contribuinte, portanto, a disciplina relativa ao PIS veiculada pela Medida Provisória n<sup>o</sup> 1.212/1995 e suas reedições posteriores, com a final conversão na Lei n<sup>o</sup> 9.715/1998, vige desde a publicação da mesma (28.11.1995), atingindo, em razão do princípio da anterioridade nonagesimal, os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 1996.”*

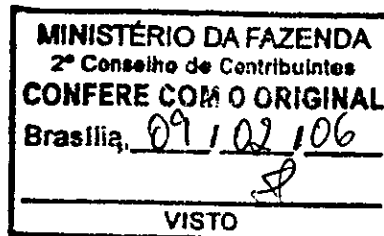
### SEMESTRALIDADE

Argüiu a recorrente nas suas razões de defesa que o auto de infração foi lavrado com base nos Decretos-Leis n<sup>os</sup> 2.445/88 e 2.449/88.

O julgador de primeira instância afirmou à fl. 70:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341

*“O lançamento ora analisado foi efetivado em estrita consonância com a legislação vigente à época. Em relação aos períodos de apuração anteriores a setembro de 1995 (inclusive), com base na Lei Complementar nº 07, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores (dentre estas não incluídas as introduzidas pelos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449 de 1988); e, a partir de outubro de 1995, com base no disposto na Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995 e reedições posteriores.”*

Entretanto, na análise do auto de infração, verifico que não foi utilizada a semestralidade da base de cálculo prevista no § único do art. 6º, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.

A semestralidade aplicável até o período de fevereiro de 1996, nos termos da LC nº 7/70, é matéria já pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Embora pessoalmente discordo do objeto desse consenso, curvo-me a ele e voto pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

*Data maxima venia*, meu entendimento pessoal é de que a base de cálculo só existe, enquanto tal, porque reflete uma das facetas do fato jurídico tributário (econômica). Nesse ponto a doutrina e a jurisprudência também é mansa e pacífica. Consentir, então, que esse critério de quantificação do débito tome por medida algo diverso do fato que faz nascer a relação jurídica é literalmente querer destruir todo o arcabouço jurídico-tributário. Porém, numa interpretação do STJ, o legislador ordinário parece ter desprezado tal necessidade, preferindo dissociar a base de cálculo do PIS do seu fato gerador, fixando este num mês e aquela seis meses antes.

### INCONSTITUCIONALIDADE

Quanto à inconstitucionalidade das Leis que regem a multa de ofício e os juros de mora, é pacífico nesse Colegiado o entendimento que não compete a autoridade administrativa a apreciação, atributo exclusivo do Poder Judiciário, por expressa determinação constitucional

### MULTA DE OFÍCIO

Primeiramente, cabe esclarecer que no auto em lide não se está exigindo multa de mora, mas sim multa de ofício que é plenamente aplicável ao caso em tela, visto que a exigência foi formalizada de ofício. O percentual de 75% tem amparo no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, e foi aplicado de forma benéfica à contribuinte, pois inciso I do art. 4º da Lei nº 8.218/91 previa o percentual de 100% para o caso.

### JUROS DE MORA

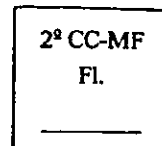
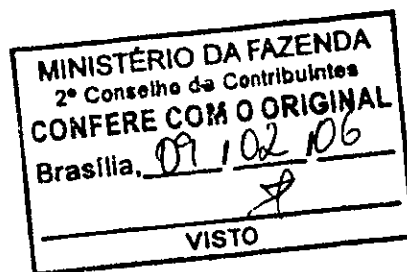
No tocante aos juros de mora, o § 1º, do art. 161, do CTN dispõe que os juros de mora serão calculados à taxa de 1% ao mês, somente quando a lei não dispuser de modo diverso. A exigência desses encargos nos percentuais lançados se deu conforme dispositivos legais em pleno vigor. As taxas TR e SELIC têm previsão legal para serem utilizadas no cálculo dos juros de mora devidos sobre os créditos tributários não recolhidos no seu vencimento, ou seja, Leis nºs 9.069/95 e 9.430/96, e este não é o foro competente para discutir eventual inconstitucionalidade porventura existente nas leis.

7



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341



Ainda em relação aos juros cobrados, cabe ressaltar que o STF já decidiu que o § 3º do art. 192 da CF/88, revogado pela EC nº 40/2003, não tinha vida própria e dependia de edição de lei complementar para ter eficácia. Ademais, citado dispositivo constitucional referia-se à concessão de crédito sem qualquer relação com a norma do art. 161 do CTN, que trata dos juros de mora na cobrança de crédito tributário não integralmente pago no vencimento.

Pelas razões acima expostas, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que seja adotado como base de cálculo do PIS devido até 29/02/96 (IN SRF nº 06/2000), o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador do tributo, sem correção monetária.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.

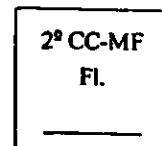
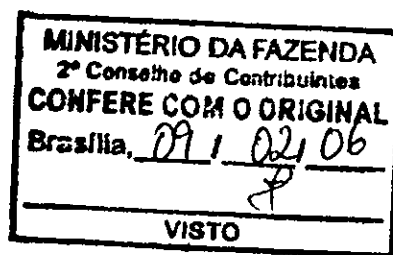
  
ANTONIO BEZERRA NETO





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13808.001394/99-38  
Recurso n<sup>o</sup> : 128.318  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-10.341



### VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ DESIGNADA QUANTO À DECADÊNCIA

Ouso divergir do ilustre Conselheiro no que diz respeito à análise do recurso, no que diz respeito à decadência, pelas razões e conclusões a seguir externadas.

A ciência do auto de infração ocorreu em 01/10/99, envolvendo período anterior a 5 anos. No caso, entendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, para o período contestado no recurso, ou seja 01/94 a 09/94.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem-se posicionado no sentido de que em matéria de contribuições sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, vide os acórdãos n<sup>os</sup> CSRF/01-04.200/2002 (DOU de 07/08/03); CSRF/01-03.690/2001 (DOU de 04/07/03) e CSRF/02-01.152/2002 (DOU de 24/06/2003).

Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150 parágrafo 4<sup>o</sup>, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei n<sup>o</sup> 8.212/91, em se saber basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

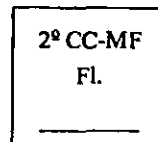
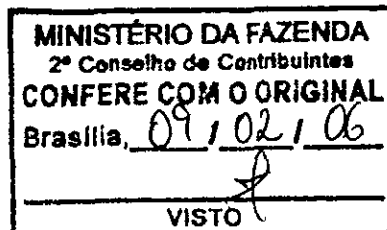
A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem, ambas, dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11<sup>a</sup> edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.<sup>2</sup>

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade, a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumida: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Em primeiro lugar, há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ<sup>3</sup> que reconheceram, no passado<sup>4</sup>, o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier<sup>5</sup> teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas, eis que referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, § 4º, do CTN, refere-se à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Afirma o respeitável doutrinador que o lançamento se considera definitivo "depois de expressamente homologado", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao "pagamento" e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do CTN). Reitera ainda que aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz ainda o mencionado doutrinador Alberto Xavier, com relação àquelas decisões: *"Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento "poderia ter sido praticado" - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento "poderia ter sido praticado" como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do*

<sup>2</sup> Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p. 15-16.

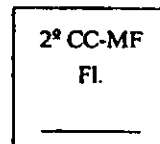
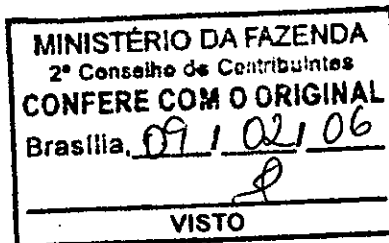
<sup>3</sup> Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma - STJ - Resp. nº 58.918 - 5/RJ.

<sup>4</sup> atualmente, veja-se; RE nº 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE nº 169.246-SP (98.22674-5) e Embargos de Divergência em REsp nº 101.407-SP (98.88733-4).

<sup>5</sup> Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialektica nº 27, pág 7/13.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341

*prazo do art. 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º."*

Para o doutrinador Alberto Xavier<sup>6</sup>, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência *"é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica."* As decisões proferidas pelo STJ são também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Por outro lado, há de se questionar se a contribuição ao 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 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. 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 relativos ao PIS, matéria dos autos, são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem 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; e ao Departamento da Receita Federal - DRF 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 de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

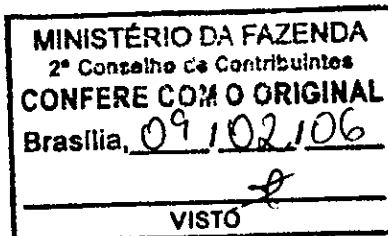
*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

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

<sup>6</sup> Idem citação anterior.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n<sup>o</sup> : 13808.001394/99-38  
Recurso n<sup>o</sup> : 128.318  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-10.341

*§ 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 n<sup>o</sup> 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 de mencionado art. 45 tem como destinatária 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.

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional e, portanto, a essas é que devem se submeter.

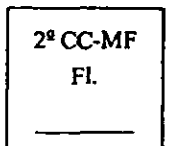
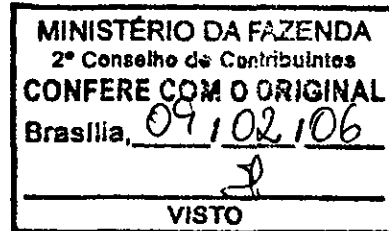
No mais, caracteriza-se o lançamento da contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341



*"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 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, onde, analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

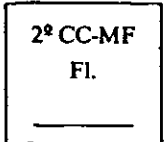
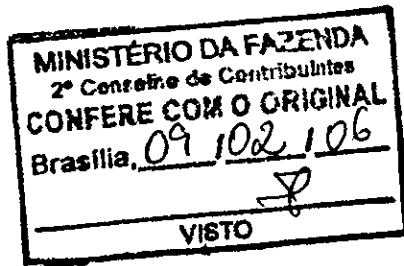
*"Em conclusão:*

- 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-*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341



*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, preveu 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.*

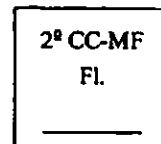
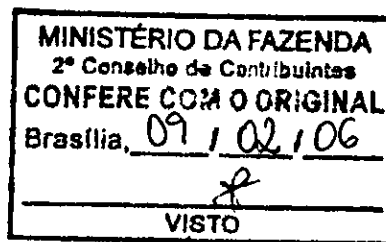
*Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar 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".*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13808.001394/99-38  
Recurso n<sup>o</sup> : 128.318  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-10.341



*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 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. " (grifo nosso)*

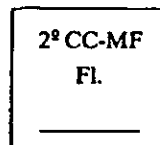
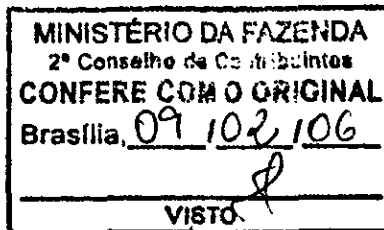
*É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:*

*"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*

*Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341

*Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.*

*Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)*

*Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".*

*O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviação absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.*

*Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."*

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 Programa de Integração Social – 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.

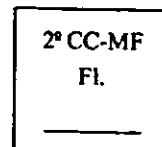
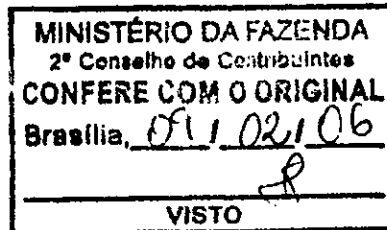
Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, para os fatos geradores ocorridos no período anterior a 01/94 a 09/94, vez que a ciência do auto de infração foi em 01/10/1999, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.001394/99-38  
Recurso nº : 128.318  
Acórdão nº : 203-10.341



### Conclusão

Em razão de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para admitir a extinção do crédito tributário, em face da figura da decadência, no período de 01/94 a 09/94.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ