



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10120.000720/2003-13
Recurso nº 129.443 De Ofício e Voluntário
Matéria PIS. AUTO DE INFRAÇÃO
Acórdão nº 202-18.571
Sessão de 11 de dezembro de 2007
Recorrentes DRJ EM BRASÍLIA - DF E HP TRANSPORTES COLETIVOS LTDA.
HP Transportes Coletivos Ltda.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERESE O ORIGINAL	
Brasília, 29/09/09	CC02/C02 Fls. 611
<i>Rauoldt</i>	

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

RECURSO DE OFÍCIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, estabelece que a autoridade julgadora em primeira instância deve recorrer de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos no valor total a ser fixado pelo Ministro da Fazenda. De conformidade com o art. 1º da Portaria MF nº 333/97, o limite de alçada está fixado em R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais). Não é passível de reexame obrigatório a decisão que exonerar o sujeito passivo de pagamento do tributo e encargos em valor inferior ao limite de alçada.

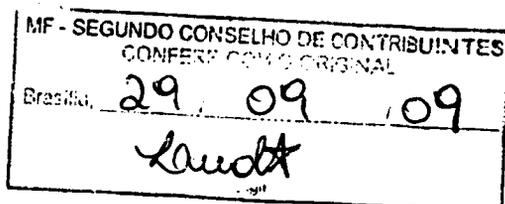
RECURSO VOLUNTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. COMPENSAÇÃO.

Mantém-se a exigência de crédito tributário não comprovado quanto à liquidez de créditos.

PIS. DECADÊNCIA.

Período: 03/96 a 01/98. As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compoem o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispoem sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. 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 art. 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data de ocorrência do fato

cl *B*



gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL DIRETAMENTE DA DISTRIBUIDORA. CRÉDITO. COMPENSAÇÃO NA ESCRITA CONTÁBIL.

Constatada a legitimidade dos créditos do PIS decorrente da incidência na venda a varejo de gasolina automotiva ou de óleo diesel adquiridos diretamente da distribuidora, é legítima a compensação com débitos do mesmo tributo, na escrita contábil, independentemente de requerimento administrativo.

Recursos de ofício não conhecido e voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da segunda Câmara do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES em dar provimento parcial ao recurso da seguinte forma: I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício; e II) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o crédito tributário lançado até o mês janeiro de 1998, em razão da decadência, e para excluir parte do crédito tributário relativo aos meses de novembro de 1999 a junho de 2000, conforme discriminado na diligência. Vencida a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa quanto à decadência. Esteve presente ao julgamento o Dr. Edson Ferreira Rosa, OAB/GO nº 16.778, advogado da recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente

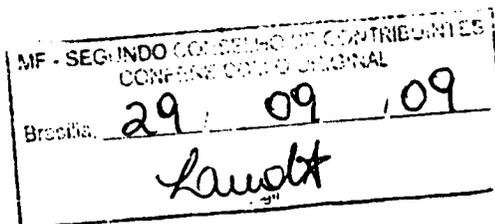

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada nos autos deste processo foi lavrado auto de infração para formalizar a exigência de crédito tributário relativo ao PIS dos fatos geradores compreendidos no período entre abril de 1996 e dezembro de 2002, inclusive. A ciência do auto de infração se verificou em 20 de fevereiro de 2003.



Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

“(…)

Em síntese, apurou-se Diferença entre os valores escriturados e os declarados/pagos de Contribuição para o PIS em relação aos períodos de apuração de março de 1996 a dezembro de 2002.

Cientificado dos lançamentos em 20 de fevereiro de 2003, o Sujeito Passivo apresentou impugnação em 20 de março do mesmo ano, em que aduz o seguinte:

a) que foram lançados períodos de apuração não informados no Mandado de Procedimento Fiscal;

b) que os créditos tributários de períodos de apuração ocorridos até janeiro de 1998 estão decaídos;

c) que formalizou pedido de compensação de créditos de PIS com débitos da Cofins e que esses encontram-se com a exigibilidade suspensa, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional;

d) que a manifestação de inconformidade à decisão no processo de compensação que lhe foi desfavorável possui a mesma natureza jurídica da impugnação e, portanto, suspende a exigibilidade do crédito, o que impede a cobrança dos valores tão logo proferida a decisão desfavorável, como entendiam algumas Unidades da SRF;

e) que parte dos valores de débitos cujos fatos geradores encontram-se compreendidos entre março de 1996 e setembro de 1998 apurados no auto de infração são os mesmos constantes do processo de compensação;

e) que não cabe a imposição de multa de ofício ou juros de mora sobre valores com exigibilidade suspensa;

f) que o Processo relativo à compensação deve ser apreciado antes do presente auto de infração;

g) que os créditos relativos aos períodos de apuração compreendidos entre novembro de 1999 e junho de 2000 foram compensados com créditos provenientes de aquisição de combustível diretamente da distribuidora, conforme Processo nº 10120.002641/99-91;

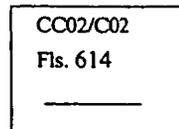
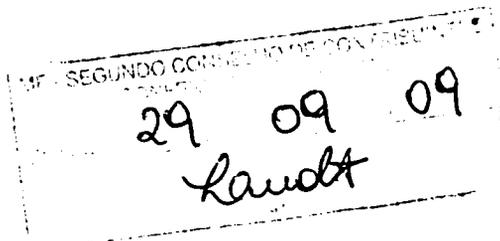
h) que, seguindo orientação da Receita Federal, desistiu do processo mencionado no item anterior e promoveu a compensação dos valores diretamente em sua escrita contábil;”

Por meio do Acórdão DRJ/BSA nº 5.785, de 02 de maio de 2003, os julgadores da 2ª Turma da DRJ em Brasília - DF, por unanimidade de votos, julgaram procedente em parte o lançamento para:

a) reduzir a multa de ofício no período de março de 1996 a junho de 2000;

id

φ



b) exonerar integralmente o crédito tributário relativo aos períodos de apuração de setembro de 2002 a dezembro de 2002; e

c) manter o crédito tributário restante, com os consectários legais, na forma autuada.

A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. Deve ser exonerado o crédito tributário relativo a período não abrangido pelo Mandado de Procedimento Fiscal que tenha sido lançado de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. Deve ser exonerada a multa de ofício autuada quando o sujeito passivo confessou o valor do débito à Receita Federal.

Lançamento Procedente em Parte”.

A decisão de primeira instância desonerou integralmente o crédito tributário relativo ao período de apuração de setembro de 2002 a dezembro de 2002, sob argumento de que o crédito tributário relativo aos fatos geradores posteriores a 31 de agosto de 2002 ocorreu em período posterior à emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Houve interposição de recurso de ofício em função da exoneração superior ao limite de alçada, ao se levar em conta a exoneração do Processo nº 10120.000722/2003-11 (Cofins).

Inconformada com a decisão prolatada, a contribuinte apresenta recurso, no qual alega:

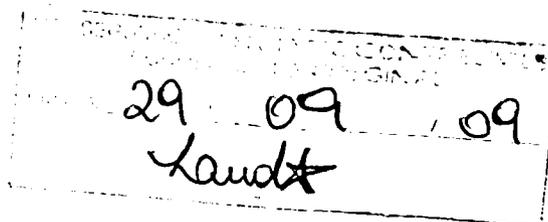
- Em preliminar:

i - no que diz respeito ao recurso de ofício, aduz que o valor exonerado, por ser inferior ao limite de R\$ 500.000,00 não deve ser conhecido. Alega que (sic) “o digno Presidente daquela turma julgadora da DRJ levou em consideração, para recorrer de ofício, o valor exonerado também no processo nº 10120.000722/2003-11, somando-se à exoneração do presente processo.” E ainda que tal fato (sic) “contraria ao disposto no art. 2º da Portaria MF nº 375/2001, pois a inteligência de tal artigo permite inferir, tão somente, que, o recurso de ofício depende da exoneração superior ao limite numa única decisão (acórdão), num único processo.”

No mérito

i - decadência do período entre 03/96 e 01/98, porque a ciência do auto somente se verificou em 20/02/2003 (fl. 320). Pede a aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN;

ii - do ressarcimento dos créditos de PIS, decorrentes de aquisição de óleo diesel e a compensação com débitos da mesma natureza, independentemente de requerimento. Ratifica as razões da peça impugnatória no que concerne à possibilidade de compensação dos créditos decorrentes da aquisição de combustíveis diretamente da distribuidora, conforme previsão legal. Pede (fl. 456) que seja julgado totalmente improcedente o lançamento, relativo



aos períodos de 30/11/99 até 30/06/00, em razão da compensação efetuada com os créditos instituídos pelo art. 6º da IN SRF nº 6/1999, na forma autorizada pelo art. 14, § 3º, da IN SRF nº 21/1997 e art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Às fls. 466 a 469 destes autos constam documentos e despachos relativos à Reclamação nº 1.327/GO manifestada pela recorrente contra o Delegado da Receita Federal em Goiânia - GO, em virtude do descumprimento de Acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), pertinente ao Finsocial e a Cofins - Compensação. Verifica-se que, em decorrência da referida Reclamação, foram homologados compensações, objeto do Processo Administrativo nº 10120.002154/99-18, com débitos de PIS e Cofins. No caso do PIS, o aludido despacho determinou a transferência para este processo "os valores parciais do débito do PIS, objeto do pedido de compensação, referentes aos períodos de janeiro/96 a abril/97, junho e julho/97, setembro/97 a dezembro/97 e janeiro/98." (fl.587). Pede a recorrente observância na transferência dos créditos.

O processo veio a julgamento nesta Segunda Câmara e, na sessão de 20 de setembro de 2006, nos termos da Resolução nº 202-01.061, às fls. 595 a 600, decidiu-se converter o julgamento do recurso em diligência para que a autoridade fiscalizadora, em última análise, se certificasse da legitimidade das compensações efetuadas com os créditos de que trata o art. 6º da IN SRF nº 6, de 1999.

As informações requeridas nos termos da supracitada Resolução constam do Termo de Encerramento de Diligência de fl.606/607, do qual a recorrente teve ciência em 23 de fevereiro de 2007. Dessa decisão, a contribuinte optou por não se manifestar.

É o Relatório.

Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

Este apelo já constou da pauta de julgamento nesta Segunda Câmara, na sessão de 20 de setembro de 2006, nos termos da Resolução nº 202-01.061, às fls. 595 a 600, quando decidiu-se converter o julgamento do recurso em diligência para que a autoridade fiscalizadora, em última análise, se certificasse da legitimidade das compensações efetuadas com os créditos de que trata o art. 6º da IN SRF nº 6, de 1999.

Retornam os autos para julgamento dos recursos de ofício e voluntário.

(I) RECURSO DE OFÍCIO

Aduz a recorrente que o valor exonerado, por ser inferior ao limite de R\$ 500.000,00 não deve ser conhecido. Alega que (SIC) "o digno Presidente daquela turma julgadora da DRJ levou em consideração, para recorrer de ofício, o valor exonerado também no Processo nº 10120.000722/2003-11, somando-se à exoneração do presente processo." E ainda que tal fato (SIC) "contraria ao disposto no art. 2º da Portaria MF nº 375/2001, pois a inteligência de tal artigo permite inferir, tão somente, que, o recurso de ofício depende da exoneração superior ao limite numa única decisão (acórdão), num único processo."

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília, 29 / 09 / 09
<i>Laudt</i>

De fato, a análise deve recair individualmente por acórdão (decisão recorrida). Penso que quando a Portaria nº 375/2001, se refere a expressão “(*lançamento principal e decorrentes*)”, o faz dentro de um mesmo auto de infração. Assim, por exemplo, tem-se os casos de IRPJ e decorrentes (reflexos) do mesmo (PIS, Cofins e CSL), em que a defesa de todos os lançamentos estão contidos em um único processo administrativo. Não é o caso mencionado pela DRJ quando se refere a outro processo administrativo, cuja análise independente lhe retira o caráter de acessoriedade deste julgamento.

Destarte, tendo em consideração que o recurso de ofício não satisfaz os requisitos de admissibilidade, pois a soma do crédito tributário exonerado, que inclui tributo e multa, neste processo autônomo, não supera o limite de alçada fixado na Portaria MF nº 375, de 7 de dezembro de 2001, em conformidade com o art. 34, inc. I, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, DELE NÃO CONHEÇO.

(II) RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário satisfaz os requisitos legais de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

As matérias que dizem respeito ao recurso voluntário são:

i- decadência do período entre 03/96 e 01/98, porque a ciência do auto somente se verificou em 20/02/2003 (fl.320). Pede a aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN;

ii- do ressarcimento dos créditos de PIS e de Cofins, decorrentes de aquisição de óleo diesel e a compensação com débitos da mesma natureza, independentemente de requerimento. Ratifica as razões da peça impugnatória no que concerne à possibilidade de compensação dos créditos decorrentes da aquisição de combustíveis diretamente da distribuidora, conforme previsão legal;

iii- pede (fl. 456) que seja julgado totalmente improcedente o lançamento, relativo aos períodos de 30/11/99 até 30/06/00, em razão da compensação efetuada com os créditos instituídos pelo art. 6º da IN SRF nº 6/1999, na forma autorizada pelo art. 14, § 3º, da IN SRF nº 21/1997 e art. 66 da Lei nº 8.383/91.

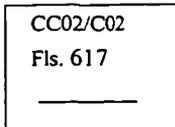
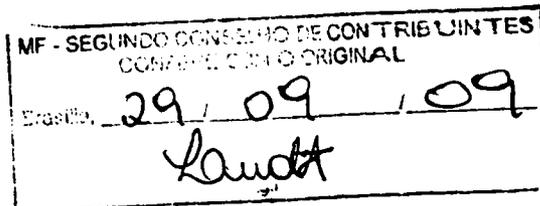
Decadência - período entre 03/96 e 01/98

Invoca a recorrente a decadência do período entre 03/96 e 01/98, porque a ciência do auto somente se verificou em 20/02/2003 (fl. 320). Pede a aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN.

Penso acertado o entendimento da recorrente, na interpretação dos preceitos inseridos nos art. 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91. Em síntese, em se saber, basicamente, qual o prazo de constituição do crédito tributário para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

Admito que a análise 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.

↓
φ



Nesta Câmara há divergências entre os Membros, inclusive no que diz respeito a se houve pagamento ou não. Neste caso, houve registro de terem ocorrido insuficiências no recolhimento do PIS. Importante esclarecer a minha posição consolidada de que, havendo ou não pagamento, a contagem será sempre do fato gerador, conforme esclarecimentos ao longo deste voto.

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; e 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.¹

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.²

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 resumido: 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.

Feitas as considerações preliminares, há de se questionar primeiramente se o PIS deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

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

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

7

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES RECEITA FEDERAL DO BRASIL Original 29 / 09 / 09 Laudt
--

CC02/C02 Fls. 618

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica às contribuições, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integrava o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, à época dos fatos, *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”.

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

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

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

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

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

(...)”.

Claro está para mim que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao PIS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos. Sabe-se que o INSS não possui competência para constituir crédito relativo ao PIS, competência esta da Secretaria da Receita Federal, por meio de lançamento, segundo as regras do Decreto nº 70.235/72.

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

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFÉRENCIA ORIGINAL
Brasília, 29 / 09 / 09
Laudt

Oportuno deixar explícito que em momento algum esta Conselheira afasta a aplicabilidade da Lei nº 8.212/91 por fazer juízo quanto à ilegalidade ou não dessa lei. Defendo como acima explicitado, e fundamentalmente, que o afastamento da Lei nº 8.212/91 se verifica apenas e tão-somente pela impertinência ao caso, conforme acima demonstrado.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF tem-se posicionado no sentido de se aplicar as regras do Código Tributário Nacional. A título de exemplo, cito os Acórdãos nºs CSRF/02-01.786, CSRF/02-01.797, CSRF/02-01.810 e CSRF/02-01.813.

Afastada a aplicação da Lei nº 8.212/91, resta analisar se a contagem deve obedecer aos arts. 150, § 4º, ou 173, ambos do CTN.

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*:

"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, no qual, analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

"(...) Em conclusão :

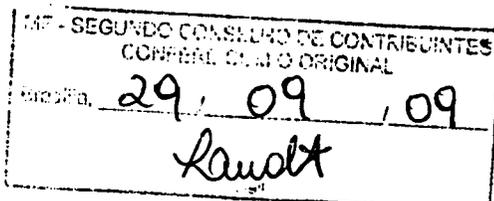
a) nos impostos que comportam lançamento por homologação a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento ;

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

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

d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do

J *P*



sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

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

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

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

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

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

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

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29.09.09
Lauda

CC02/C02
Fls. 621

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'.

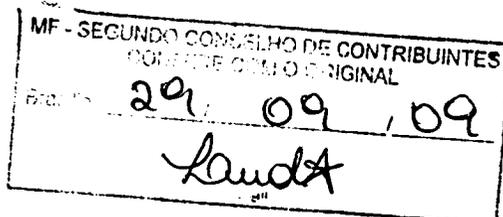
Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração 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.'

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.

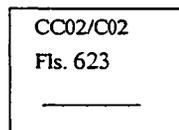
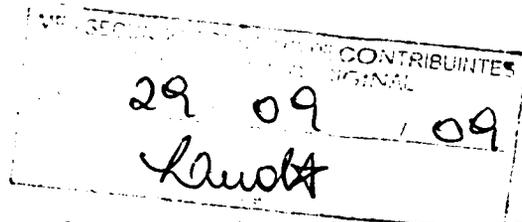
Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento 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 obviedade 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 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 de ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente ao PIS, para os fatos geradores ocorridos anteriores aos 5 anos.

Observação. Em razão da decadência, deixo de me manifestar sobre a necessidade de ser observada a transferência dos créditos relativos às compensações objeto do Processo Administrativo nº 10120.002154/99-18 com débitos de PIS e Cofins (referentes aos períodos de janeiro/96 a abril/97, junho e julho/97, setembro/97 a dezembro/97 e janeiro/98. (fl.587).

Período de 02/98 a 10/99

Quanto a este período, a recorrente nada traz aos autos. Mantém-se a exigência de crédito tributário quando não demonstrado suficiência de crédito capaz de ilidir a cobrança fiscal.

No mais, reporto-me à decisão recorrida quando alega que (SIC):

“Em relação ao Processo nº 10120.002641/99-91, por ter havido desistência do mesmo antes de qualquer apreciação por parte da Receita Federal, entendo que perdeu ele a característica de confissão de dívida e, portanto, é cabível o lançamento de ofício com todos os acréscimos legais, inclusive multa de ofício, tendo em vista que os valores dos créditos tributários a ele relativos não constaram de nenhuma declaração.”

Prova, por definição, é a *“demonstração da existência ou da veracidade daquilo que se alega como fundamento do direito que se defende ou que se contesta”*. (“apud” De Plácido e Silva - Vocabulário Jurídico). Em suma, como ensina MOACYR AMARAL DOS SANTOS, in Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, vol.2. Ed. Saraiva, SP, 1977, p. 288 *“prova é a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário”*. Aliás, em qualquer ramo do Direito, como regra, e no processo Administrativo Fiscal, prevalece a máxima contida no brocardo latino *onus probandi incumbit ei qui dicit*.

Período de 11/99 a 06/00

As informações obtidas pela fiscalização na diligência (fl.607) dão conta de que os créditos do PIS (saldo de R\$ 29.400,41) decorrentes da aquisição de óleo diesel diretamente da distribuidora, que foram informados pela recorrente e contabilizados conforme cópias do livro Razão, às fls. 399 a 421, são legítimos, devendo-se, pois, cancelar integralmente a exigência tributária relativa aos períodos de apuração de novembro de 1999 a maio de 2000; e parcialmente a relativa ao período de apuração de junho de 2000, na seguinte forma:

MF - SEGUNDO CONSTITUÍDO DE CONTRIBUINTES
CÓPIA ORIGINAL
Data: 29 09 / 09
Lauola

CC02/C02
Fls. 624

PERÍODO DE APURAÇÃO	PIS LANÇADO (em REAIS)	PIS CANCELADO (em REAIS)	SALDO A COBRAR (em REAIS)
11/1999	15.491,76	15.491,76	0,00
12/1999	15.959,54	15.959,54	0,00
01/2000	2.956,63	2.956,63	0,00
02/2000	3.439,16	3.439,16	0,00
03/2000	3.604,46	3.604,46	0,00
04/2000	3.434,29	3.434,29	0,00
05/2000	3.451,87	3.451,87	0,00
06/2000	3.498,46	3.498,46	398,25

CONCLUSÃO

Em face do acima exposto, voto no sentido de:

- RECURSO DE OFÍCIO – não conhecer do recurso de ofício por falta de condição de admissibilidade; e

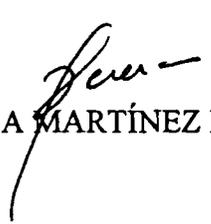
- RECURSO VOLUNTÁRIO: dar parcial provimento ao recurso voluntário para:

a) período entre 03/96 e 01/98 – decadência – cancelar parte do PIS, em razão da extinção do crédito tributário operado pela figura da decadência;

b) período de 02/98 a 10/99 – manter integralmente com os acréscimos legais;

c) período de 11/99 a 06/2000 – na forma da diligência fiscal (fl. 607), cancelar integralmente a exigência tributária relativa aos períodos de apuração de novembro de 1999 a maio de 2000 e, parcialmente, a relativa ao período de apuração de junho de 2000.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2007.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ