



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10120.004097/2002-97
Recurso nº 236.972 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.460 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2010
Matéria PIS - FALTA DE RECOLHIMENTO - COMPENSAÇÃO INDEVIDA -
DECADÊNCIA
Recorrente GOBRAM DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 14/02/1997 a 15/04/1997

PIS. DECADÊNCIA. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. CTN, ART. 150, § 4º. PREVALÊNCIA. LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/08.

As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm natureza tributária e estão submetidas ao princípio da reserva de lei complementar (art. 146, III, b, da CF/88), cuja competência abrange as matérias de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos, em razão do que os EE. STF e STJ expressamente reconheceram que padece de inconstitucionalidade formal o art. 45 da Lei 8.212/91, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, em desacordo com o disposto na lei complementar.

DECADÊNCIA. CTN , ARTS, ARTIGOS 150, § 4º E 173. APLICAÇÃO EXCLUDENTE.

As normas dos arts. 150, § 4º e 173º do CTN não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.]

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para reconhecer a decadência nos termos do art. 150 do CTN, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Nayra Bastos Manatta que negava provimento ao recurso.


Nayra Bastos Manatta – Presidenta


Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça – Relator

EDITADO EM 13/04/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 137/143) contra o v. Acórdão DRJ/BSA nº 14.246 de 20/06/05 constante de fls. 129/131, intimado em 05/04/05 (fls. 136) e exarado pela 4ª Turma da DRJ de Brasília - DF - SP que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar procedente” o lançamento original de PIS no **valor total de R\$ 8.426,25** (PIS R\$ 3.121,95; Multa de Ofício R\$ 2.341,46; e Juros de Mora R\$ 2.962,84), consubstanciado no **Auto de Infração Eletrônico nº 0000596** (fls. 15/20) notificado por via postal em 07/05/02 (fls. 35), acusa a ora Recorrente de “**falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata, conforme Anexo III**” no período de **14/02/97 a 15/04/97 (fls. 18)**, que teria sido **apurada em “Auditoria Interna na(s) DCTF discriminada(s) no quadro 3 (três), conforme IN-SRF nº 045 e 077/98”** onde “foi(ram) constatada(s) **irregularidade(s) no(s) crédito(s) vinculado(s) informado(s) na(s) DCTF**, conforme indicada(s) no Demonstrativo de Créditos Vinculados não Confirmadas (Anexo I), e/ou no “Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na(s) DCTF” (Anexos Ia ou Ib), e/ou “Demonstrativo de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento” (Anexos IIa ou IIb), e/ou no “Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar” (Anexo III) e/ou no “Demonstrativo de Multa e/ou Juros a Pagar - Não Pagos ou Pagos a Menor” (Anexo IV)”. Em razão desses fatos a d. Fiscalização considerou infringidos os arts. 1º e 3º, “b”, da LC nº 7/70, art. 83, III, da Lei nº 8.981/95, art. 1º da Lei nº 9.249/95, art. 2º, I e parágrafo único, 3º, 5º, 6º e 8º, I, da MP nº 1.495/96-11 e reedições, art. 2º, I e § 1º, 3º, 5º, 6º e 8º, I, da MP nº 1.546/96 e reedições, art. 2º, I e § 1º, 3º, 5º, 6º e 8º, I, da MP nº 1.623/97-27 e reedições e devida a multa de ofício de 75%, com fundamento no art. 160 da CTN, art. 1º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e art. 44, I e § 1º, I, da Lei nº 9.430/96, além dos acréscimos legais, **art. 161, § 1º do CTN, art. 43 § único e art. 61 § 3º da Lei nº 9430/96 (JUROS DE MORA)**.

Por sua vez a r. **decisão** de fls. 129/131, da 4ª Turma da DRJ de Brasília - DF - SP, houve por bem “julgar procedente” o lançamento original de PIS, aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1997

Ementa: COMPENSAÇÃO – Para ser compensação de tributos a contribuinte comprovar o direito creditório.

Lançamento Procedente”

Nas razões de recurso (fls. 137/143) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª instância que a manteve tendo em vista: **a)** a legitimidade da compensação mediante créditos em DCTF, face à legalidade dos critérios utilizados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'eça, Relator

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade e merece provimento.

Preliminarmente, entendo que a r. decisão recorrida merece reforma, eis que verifico a ocorrência da **decadência** em relação ao **período de 14/02/97 a 15/04/97 (fls. 18)**, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, com a conseqüente extinção do crédito tributário dela decorrente nos termos do art. 156, inc. V do CTN, e que, como ensina Luciano Amaro, analisando os institutos da decadência e da prescrição, “*enquanto a prescrição pode ser objeto de renúncia, a decadência, quando prevista em lei, é irrenunciável e deve ser reconhecida de ofício pelo juiz.*” (cf. in Direito Tributário Brasileiro, 12ª. Ed.Saraiva, 2006, pág. 401).

De fato, solidamente apoiado no princípio constitucional da reserva da lei complementar, o E. STJ recentemente proclamou que “as contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária” e, “por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos”, razões pelas quais aquela E. Corte Superior de Justiça expressamente reconheceu que “padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no AgRg no REsp nº 616.348-MG, Reg. nº 2003/0229004-0, em sessão de 14/12/04, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. in DJU de 14/02/05 p. 144 e in RDDT vol. 115 p. 164), diferentemente do prazo de quinquenal estabelecido na lei complementar (CTN, arts. 150, § 4º e 173). No mesmo sentido, reiterando a inconstitucionalidade do referido art. 45 da Lei nº 8.212/91, a Suprema Corte tem reiteradamente rejeitado a admissão dos RREE relativos à matéria, como se pode ver dentre inúmeros (RE nº 552.757, Rel. Min. Carlos Britto, DJU de 07/08/07; RE nº 548.785, Rel. Min. Eros Grau, DJU de 15/08/07; RE nº 534.856, Rel. Min. Eros Grau, DJU de 22/03/07) do r. despacho exarado no RE nº RE 540.704, Rel. Min. Marco Aurélio, publ. no DJU de 08/08/07, sob a seguinte e elucidativa ementa:

*“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRAZO PRESCRICIONAL -
REGÊNCIA - ARTIGO 46 DA LEI Nº 8.212/91 - DECLARAÇÃO
DE INCONSTITUCIONALIDADE PELA CORTE DE ORIGEM
- HARMONIA COM A CONSTITUIÇÃO FEDERAL -
PRECEDENTES - RECURSO EXTRAORDINÁRIO -
NEGATIVA DE SEGUIMENTO.” (cf. RDDT vol. 145/189-190)*

Analisando os efeitos reflexos da declaração de inconstitucionalidade sobre os lançamentos fiscais, o E. STJ recentemente esclareceu que “a inconstitucionalidade é vício que acarreta a nulidade ex tunc do ato normativo, que, por isso mesmo, já não pode ser considerado para qualquer efeito” e, “embora tomada em controle difuso, a decisão do STF tem natural vocação expansiva, com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais, inclusive para o STJ (CPC, art. 481, § único), e com a força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias (CPC, art. 741, § único; art. 475-L, § 1º, redação da Lei 11.232/05). (...)”. (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no RESP nº 828.106-SP, Reg. nº 200600690920, em sessão de 02/05/06, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. in DJU de 15/05/06, pág. 186)

Consubstanciando atividade essencialmente realizadora do Direito, inteiramente vinculada e subordinada ao princípio da legalidade do tributo (art. 150, inc. I da CF/88; arts. 97 e 142 do CTN), a atividade administrativa do lançamento tributário necessariamente há de conformar-se com a Constituição e com a interpretação que lhe emprestam a Suprema Corte e o E. STJ, só podendo se efetivar nas condições e sob os pressupostos estipulados em lei válida, donde decorre que ante a formal declaração de inconstitucionalidade ou invalidade da lei pela Suprema Corte, deslegitimam-se todos os lançamentos nela fundados.

Na mesma ordem de idéias, já na interpretação dos dispositivos da lei complementar prevalente, aquela mesma E. Corte Superior de Justiça recentemente esclareceu que “as normas dos artigos 150, § 4º e 173” do CTN “não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos ‘cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento”. Assim, entende aquela E. Corte que “a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173”, a par de ser “juridicamente insustentável” e padecer de invencível “ilogicidade”, apresenta-se como “solução (...) deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no R. Esp. nº 638.962-PR, rel. Min. Luiz Fux, publ. no DJU de 01/08/05 e na RDDT 121/238).

Acolhendo e conformando-se com esses ensinamentos de inegável juridicidade a Jurisprudência desse E. Conselho tem reiteradamente proclamado a inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.212/91 invocado como fundamento da r. decisão recorrida, em razão do que dispõem as normas da Lei Complementar (art. 150, §4º do CTN), como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO: (...) a regra a ser seguida na contagem do prazo decadencial é a estabelecida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que é de 5 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Da mesma forma, os lançamentos das contribuições sociais que, por se revestirem de natureza tributária, sujeitam-se às regras instituídas por lei complementar (CTN), por expressa

previsão constitucional (artigos 146, III, "b" e 149 da C.F). Por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência para dar provimento ao recurso." (Acórdão nº 101-94.394, da 1ª Câmara do 1º CC - Relator: Raul Pimentel publ. in DOU 1 - 28.01.2004, pág. 9 e in "Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 11/04)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - NATUREZA JURÍDICA TRIBUTÁRIA - PRAZO DE DECADÊNCIA DE 10 ANOS PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO - ART. 45 DA LEI 8.212/91, DIANTE DO ART. 150, § 4º DO CTN. CSLL de 1997. Preliminar decadência - CSLL - Inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.212/91 frente às normas dispostas no art. 150, §4º do CTN. A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos aos princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, "b"), e no CTN (arts. 150, §4º e 173)." (cf. Acórdão nº 101-94.602 da 1ª Câm. do 1.º CC/MF, publ. no DJ de 28/04/2005 e in RDDT 118/146)

"CSLL - Decadência - Caracterização **"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECADÊNCIA - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - ART. 150, § 4º - NÃO APLICAÇÃO DA LEI Nº 8.212/91. O prazo decadencial das contribuições é o previsto no art. 150, do CTN, pois, em virtude de prescrição constitucional (art. 146, III), trata-se de matéria exclusiva de lei complementar, não podendo ser tocada por lei ordinária. No caso, até o exercício de 1996, pode-se falar em decadência (...). Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Octávio Campos Fischer (Relator). Designado o Conselheiro Natanael Martins para redigir o voto vencedor."** (cf. Acórdão nº 107-07049, da 7ª Câm. do 1º CC, Rel. Cons. Natanael Martins; publ. DOU 1 de 10/12/03, pág. 38 e in "Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 1/04)

"(...). CPMF. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo à CPMF decai em cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Recurso não conhecido em parte, por opção pela via judicial e na parte conhecida provido em parte. (cf. ACÓRDÃO 203-10412 da 3ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 129448, Proc. nº 16327.001090/2004-45, em sessão de 13/09/2005, Rel. Cons. Sílvia de Brito Oliveira, publ. in D.O.U. de 12/03/2007, Seção 1, pág. 45)

No mesmo sentido, reiterando a inconstitucionalidade do referido art. 45 da Lei nº 8.212/91, o STF recentemente editou a Súmula Vinculante nº 8 relativa à matéria, como se pode ver da seguinte ementa:

"Súmula Vinculante nº 8

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

tributário.” (cf. Decisão de Sessão Plenária do STF de 12/06/2008, publ. in DJU nº 112/2008, de 20/6/2008, p. 1). ”

Note-se que a **Súmula Vinculante nº 8 do STF**, tendo por objeto a interpretação e eficácia de normas determinadas, acerca das quais há controvérsia atual entre órgãos judiciários e a administração pública que acarreta grave insegurança e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica, **tem efeito vinculante em relação à administração pública federal direta e indireta a partir de sua publicação na imprensa**, nos expressos termos no **art. 103-A da Constituição (redação dada pela EC nº 45/04)**.

Dos preceitos expostos, desde logo verifica-se que o **Auto de Infração Eletrônico nº 0000596** (fls. 15/20) notificado por via postal em 07/05/02 (fls. 35), jamais poderia abranger operações ocorridas no **período de 14/02/97 a 15/04/97**, sobre as quais já se achava extinto o direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN, impondo-se a exclusão das referidas operações do lançamento, tal como já proclamou a Jurisprudência (administrativa e judicial) retro citada.

Se vencido na preliminar, no mérito, nego provimento a recurso.

Não se confundem os objetos da ação judicial de repetição do indébito tributário (arts. 165 a 168 do CTN) e das formas de sua execução ou liquidação, que se pode dar mediante compensação (art. 170 e 170-A do CTN; art. 66 da Lei nº 8383/91; art. 74 da Lei 9430/96), com as atividades administrativas de lançamento tributário, sua revisão e homologação, estas últimas atribuídas privativamente à autoridade administrativa, nos expressos termos dos arts. 142, 145, 147, 149 e 150 do CTN. A distinção entre estas atividades legalmente inconfundíveis, encontra-se devidamente delineada pela Jurisprudência.

De fato, embora não se ignore que “transitado em julgado, o acórdão que declare ser o crédito compensável servirá de título para a compensação no âmbito do lançamento por homologação” (Resp. 78.270 - MG 95.56501-3 2ª Turma do STJ - Rel. Ministro Ari Pargendler - j. unânime - 28.03.96 - DJU 1 - 29.04.96 - pág. 13.406/07), também não se pode ignorar que “o pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário, ou de diferenças deste (CTN, art. 156, incisos VII e II, respectivamente). O procedimento do lançamento por homologação é de natureza administrativa, não podendo o juiz fazer as vezes desta. Nessa hipótese, está-se diante de uma compensação por homologação da autoridade fazendária. (...). O juiz não pode, nessa atividade, substituir-se à autoridade administrativa.” (cf. Ac. da 1ª Seção do E. STJ nos Embargos de Divergência no REsp. nº 100.523-RS Reg. 97.4646-0, em sessão de 11/07/97, Rel. Min. Ari Pargendler, publ. in DJU de 30/06/97).

Por outro lado, também já assentou o E. STJ que “só pode haver compensação se o crédito do contribuinte for líquido e certo, isto é, determinado em sua quantia” sendo que “só após esse estado de liquidez e certeza é que o contribuinte pode fazer o lançamento, efetuando a operação de compensação, sujeita a homologação pelo Fisco”, ou seja, “a liquidez e certeza só podem ser apuradas mediante operação que demanda provas e contas” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp. nº 100.523, Reg. 96/0042745-3, em sessão de 07/11/96, Rel. Min. José Delgado, publ. in DJU de 09/12/96), obviamente só apuráveis após o trânsito em julgado, através da liquidação da sentença que reconhece o direito à repetição do indébito tributário.

No caso concreto, consoante ficou consignado na r. decisão recorrida, baseada nas informações fiscais, a Recorrente não detinha crédito suficiente para efetuar a compensação pretendida, "in verbis":

Versa o presente processo sobre Auto de Infração — PIS/1997 - Declaração de Contribuições e Tributos Federais, ano - calendário de 1997, à folha 15, no qual é exigido da interessada supra identificada o crédito tributário no valor de R\$ 8.426,25, pelas razões constantes às folhas 16/18.

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação (folhas 01/05), alegando, em síntese, que estava acobertada por medida judicial — Ação Ordinária — Processo nº 1996.00.077694) — visando à compensação de valores devidos com valores recolhidos indevidamente deste mesmo tributo.

Às folhas 33, foram solicitadas diligências, cujo relatório conclusivo se encontra à folha 121.

Cientificada do relatório a interessada declinou do direito de apresentar impugnação complementar.

(...)

Verifica-se, no processo, que a autuação corresponde ao primeiro trimestre de 1997 (folha 15), cujos débitos, conforme alegação da interessada teriam sido quitados com créditos que tinha direito.

No relatório das diligências (folha 121), ficou demonstrado que desde outubro de 1996 a interessada não tem mais créditos a serem compensados, mas sim, um débito no valor de R\$ 996,78. V. também, folha 1.20.

Registre-se que a requerente foi cientificada do relatório das diligências para, se quisesse, fazer nova manifestação.

Como a interessada declinou desse direito, entendo ter concordado com a procedência do lançamento em razão do apurado nas diligências.

Pelo explicitado e considerando, principalmente, o demonstrado no relatório das diligências, é de se concluir que a empresa equivocou-se nas compensações efetuadas, eis que, a época, não tinha direito a créditos, conforme consignado no relatório das diligências."

Assim, no mérito, não se justifica a reforma da r. decisão recorrida nesse particular, que deve ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos, considerando que tanto na fase instrutória, como na fase recursal, a ora a Recorrente não apresentou nenhuma evidência concreta e suficiente para descaracterizar a autuação.

Isto posto, voto no sentido, preliminarmente **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário reformando a r. decisão recorrida apenas para reconhecer a ocorrência da

decadência em relação às operações ocorridas no período de 14/02/97 a 15/04/97 e, se vencido na preliminar, no mérito mantenho a r. decisão recorrida.

É como voto.


Fernando Luiz da Gama Lobo D'êça