



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

Processo n° 10314.728868/2014-00
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1401-002.962 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2018
Matéria PIS E COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ECTX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA (Atual denominação de EUCATEX TINTAS E VERNIZES LTDA)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/09/2009

PIS E COFINS. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais é de 5 anos, à vista do disposto na Súmula Vinculante n° 8, do STF, que declarou inconstitucional o art. 45 da lei n° 8.212/91. Por conseguinte, conforme o disposto no Parecer PGFN/CAT N° 1.617/2008, em havendo pagamento antecipado da contribuição - ainda que parcial - e não se verificando a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo *a quo* para a contagem do prazo decadencial será a data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Lívia De Carli Germano, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Sergio Abelson (suplente convocado), Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

Relatório

Por bem retratar os fatos discutidos no presente processo, reproduzo o Relatório constante da decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão nº 16-77.850 - 6ª Turma da DRJ/SPO.

5. O processo em exame versa sobre um lançamento de Cofins e outro de Pis, ambos realizados em 04/12/2014 pela DELEX/São Paulo devido à insuficiência de recolhimento dos débitos dessas contribuições relativos ao mês de setembro de 2009.

6. O lançamento da Cofins foi formalizado no auto de infração anexo às fls. 698/699, cujos demonstrativos se acham nas fls. 700/703; já o do Pis deu origem ao auto de infração anexo às fls. 704/705, acompanhado dos demonstrativos juntados nas fls. 706/709.

7. O crédito tributário exigido — composto de principal, multa de ofício de 75% e juros moratórios — perfaz os montantes de R\$ 6.811.432,25 no caso da Cofins e de R\$ 1.478.797,79 no caso do Pis.

8. No Termo de Verificação Fiscal anexo às fls. 675/697, em que discorre longamente a respeito da legislação pertinente à matéria, a autoridade tributária esclarece que a autuação se deve ao fato de a contribuinte haver excluído indevidamente da base de cálculo dessas contribuições o valor de R\$ 40.130.796,79, correspondente a receitas resultantes da utilização de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL na liquidação de débitos tributários.

9. Tomando conhecimento da autuação por via postal em 10/12/2014 (fl. 713), apresentou a interessada em 09/01/2015 (fl. 715) — tempestivamente portanto — a impugnação anexa às fls. 716/734, acompanhada dos documentos reunidos nas fls. 735/826, na qual, valendo-se de vários argumentos, procura demonstrar que as receitas decorrentes do reconhecimento de prejuízos fiscais e bases negativas de períodos anteriores não podem ser alcançadas pela tributação.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo reconheceu, de ofício, a decadência da exigência autuada, cancelando, *in totum*, o Auto de Infração. A referida decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/09/2009

DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO

Tendo em vista tratar-se de matéria de ordem pública, cabe à autoridade julgadora reconhecer de ofício a decadência do direito de constituir o crédito tributário, sempre que fique comprovada nos autos.

DECADÊNCIA

No que respeita às contribuições sociais, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é de 5 anos, consoante a Súmula Vinculante nº 8, que declarou inconstitucional o art. 45

da lei nº 8.212/91. Segundo o Parecer PGFN/CAT Nº 1.617/2008, havendo pagamento antecipado da contribuição — ainda que parcial — e não ocorrendo as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o termo a quo será a data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, parágrafo 4º, do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2009 a 30/09/2009

DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO

Tendo em vista tratar-se de matéria de ordem pública, cabe à autoridade julgadora reconhecer de ofício a decadência do direito de constituir o crédito tributário, sempre que fique comprovada nos autos.

DECADÊNCIA

No que respeita às contribuições sociais, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é de 5 anos, consoante a Súmula Vinculante nº 8, que declarou inconstitucional o art. 45 da lei nº 8.212/91. Segundo o Parecer PGFN/CAT Nº 1.617/2008, havendo pagamento antecipado da contribuição — ainda que parcial — e não ocorrendo as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o termo a quo será a data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, parágrafo 4º, do CTN.

Assim, por força do cancelamento da exigência, a DRJ/SPO recorreu de ofício de sua decisão, razão pela qual os presentes autos vieram a este Conselheiro para relatar e votar.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso de Ofício foi regularmente interposto e o crédito tributário exonerado está dentro dos limites de alçada fixados pela Portaria MF nº 63/2017, razão pela qual deve ser regularmente apreciado.

A decisão de piso resolveu por exonerar a exigência ao reconhecer a decadência do direito do Fisco de realizar o lançamento das contribuições ao PIS e COFINS.

Abaixo reproduzo o inteiro teor da decisão proferida pela DRJ/SPO:

Da decadência

12. Note-se que, por tratar-se de matéria de ordem pública, cabe a este órgão julgador reconhecer de ofício a decadência do direito de constituir o crédito tributário sempre que ficar comprovada nos autos. Assim, embora a defendente não aluda ao assunto, passo a examiná-lo.

13. Com o advento da Súmula Vinculante nº 8, publicada no Diário Oficial em 20/06/2008, que declarou inconstitucional o art. 45 da lei nº 8.212/91, o lançamento de ofício das contribuições sociais passou a sujeitar-se às regras gerais de decadência instituídas pelo Código Tributário Nacional.

14. Com o objetivo de disciplinar a matéria na esfera administrativa, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008 — aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008 —, no qual, além de apresentar orientações gerais a respeito da aplicação da Súmula nº 8, discorre acerca das várias formas de contagem dos prazos de decadência e prescrição previstos no referido Código, detendo-se particularmente no exame dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, inc. I, sobre os quais se exprime nos seguintes termos:

Parecer PGFN/CAT Nº 1.617/2008

“40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: **o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN,; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade**, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. **Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.**”

(O grifo e os negritos são meus)

“49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; **é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas**, a exemplo das regras fulminadas;

.....

d) **para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN**, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) **para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN**;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de **dolo, fraude e simulação** deve-se aplicar o modelo do inciso I, do **art. 173, do CTN**; “(Os negritos são meus)

15. O texto transcrito esclarece portanto que, havendo pagamento, ainda que parcial, e não ocorrendo as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, os tributos sujeitos a lançamento por homologação se subordinam ao disposto no art. 150, §4º, do CTN, segundo o qual o prazo de decadência começa a fluir a partir da ocorrência do fato gerador:

“ § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (Os negritos são meus)

16. Por outro lado, inexistindo pagamento ou verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173, I do CTN, segundo o qual o início do prazo decadencial se dá no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

17. Assim, para definir qual a regra de decadência — e conseqüentemente o termo *a quo* — aplicável aos débitos em exame, é preciso verificar se houve antecipação de pagamento (ainda que parcial).

18. Ora, no caso em estudo, além de não haver notícia nos autos da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, pode-se afirmar com segurança que a contribuinte recolheu parte dos débitos de Pis e Cofins relativos ao mês de setembro de 2009, conforme revela pesquisa realizada no sistema SIEF (fls. 880/881), de modo que a regra decadencial a aplicar é a prevista no art.150, parágrafo 4º, do CTN.

19. Note-se, apenas a título de esclarecimento, que este órgão julgador não pode furtar-se à aplicação do referido dispositivo legal, visto tratar-se de entendimento expresso pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em parecer dotado de força normativa, o qual vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme dispõe o art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10/02/1993:

“Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.”

20. Assim, aplicando-se ao caso a regra decadencial mencionada, verifica-se de pronto que os débitos em apreço, cujo fato gerador se deu em **30/09/2009**, foram indiscutivelmente atingidos pela decadência em **01/10/2014**, data anterior àquela em que o sujeito passivo tomou conhecimento da autuação (**10/12/2014**, segundo o AR reproduzido na fl. 713).

21. É necessário, portanto, exonerar integralmente os débitos lançados, assim como a respectiva multa de ofício, razão por que deixo de examinar os argumentos expendidos na impugnação.

Conclusão

22. À vista do exposto, voto por **julgar procedente** a impugnação e **exonerar integralmente** o crédito tributário lançado.

O raciocínio adotado pela DRJ/SPO está perfeito.

Em relação ao IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS), convém lembrar que são tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, hipótese em que é atribuída ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento sem qualquer exame prévio por parte

das autoridades administrativas, conforme o disposto no Código Tributário Nacional, artigo 150, caput, abaixo reproduzido:

***Artigo 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.*

Nesses casos, a própria lei confere ao contribuinte a responsabilidade de realizar o lançamento, que deverá, dentro do prazo de 05 (cinco) anos, ser submetido à homologação por parte da Autoridade Administrativa competente. Em não sendo realizada a homologação por parte da Administração tributária, considerar-se-á tacitamente válido o lançamento.

Assim, após decorridos os 05 (cinco) anos, sem que tenha havido a homologação expressa por parte da Autoridade Administrativa, ou, ainda, a realização de lançamento de ofício em face dos mesmos fatos geradores, considerar-se-á definitivamente homologado o lançamento e extinto o respectivo crédito tributário, tudo conforme o disposto no inciso VII do artigo 156 do CTN.

Artigo 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º.

O termo inicial da contagem do prazo decadencial nos casos de lançamentos por homologação foi objeto de longa discussão nos tribunais pátrios. A controvérsia cingiu-se à aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, ou do artigo 173, I, do mesmo diploma legal. Enquanto o art. 150 determina que o prazo decadencial tem como termo inicial a data do fato gerador, o art. 173, inciso I estabelece que tal prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A matéria foi definitivamente resolvida pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos (artigo 543 do CPC), por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC (DJ de 18/09/2009), cuja decisão foi assim ementada:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou

simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Referida decisão consolidou o entendimento em relação ao termo inicial da contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso dos

autos). Tal prazo deverá levar em conta a ocorrência ou não de pagamento antecipado e a verificação de fraude, dolo ou simulação.

Assim, e considerando o disposto no art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF, que vincula a atuação dos Conselheiros ao decidido pelos Tribunais Superiores, quando observada a sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deve-se aplicar o artigo 150, §4º quando, cumulativamente, restar comprovado o pagamento antecipado pelo contribuinte e não houver a constatação do cometimento de fraude, dolo ou simulação. Não satisfeitas as referidas condições, aplica-se o artigo 173, inciso I, do CTN.

No caso concreto, não há alegação de dolo, fraude ou simulação, além de ter ficado comprovado o pagamento, tanto do PIS como da COFINS nos períodos de apuração objeto do Auto de Infração (setembro/2009), vide docs. de e-fls. 880/881. Assim, aplicável ao caso o disposto no art. 150, §4º, do CTN.

Considerando que a ciência do lançamento deu-se em 10/12/2014 (v. e-fls. 713), correto o entendimento da DRJ/SPO no sentido de que as cobranças do PIS e da COFINS relativas ao mês de setembro de 2009, foram fulminadas pela decadência.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Luiz Augusto de Souza Gonçalves