



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

Processo nº 10530.002845/2005-18
Recurso nº 510.500 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.877 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de março de 2011
Matéria Cofins e PIS
Recorrente SOL DASLA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/10/2000

COFINS E PIS. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL E PRAZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTOS ANTECIPADOS. AUSÊNCIA.

Em face da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, reconhecida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal e objeto da Súmula Vinculante nº 8, de 2008, aplicam-se às contribuições sociais os prazos de decadência previstos no CTN. Ainda que não haja pagamentos antecipados, o prazo inicia-se na data do fato gerador da obrigação tributária.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco (Relator) e Walber José da Silva, que davam provimento parcial ao recurso. Designado o Conselheiro Alan Fialho Gandra para redigir o voto vencedor.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Walber José da Silva - Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

José Antonio Francisco - Relator

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Alan Fialho Gandra - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Andrea Medrado Darzé, Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 285 a 300) apresentado em 13 de maio de 2009 contra o Acórdão nº 15-18.690, de 18 de março de 2009, da 4ª Turma da DRJ/SDR (fls. 277 a 283), cientificado em 16 de abril de 2009, que, relativamente a auto de infração de Cofins e PIS dos períodos de janeiro de 2000 a março de 2001, considerou procedente o lançamento, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2001

COFINS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, por meio de Súmula Vinculante nº 08, o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais é de cinco anos, conforme regras previstas no Código Tributário Nacional. Para fins de cômputo do prazo decadencial quinquenal, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, I do CTN.

*ESCRITURAÇÃO FISCAL. REGIME DE CAIXA E DE
COMPETÊNCIA. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.*

As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no Lucro Presumido podem adotar o regime de caixa para fins de incidência da Cofins, desde que a escrituração do Livro Caixa obedeça aos requisitos previstos na legislação de regência.

FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Constatada a falta e ou insuficiência de recolhimentos da contribuição, decorrente de exclusões da base de cálculo não autorizadas na legislação, ou não comprovadas, correto o lançamento de ofício para exigência do crédito tributário apurado a partir dos registros contábeis e declarações da contribuinte.

MULTA AGRAVADA

Nos termos da legislação de regência, o desatendimento a intimações fiscais dá ensejo ao agravamento da multa de ofício, § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2001

PIS. DECADÊNCIA

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, por meio de Súmula Vinculante nº 08, o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais é de cinco anos, conforme regras previstas no Código Tributário Nacional. Para fins de cômputo do prazo decadencial quinquenal, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, I do CTN. Tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do código.

ESCRITURAÇÃO FISCAL. REGIME DE CAIXA E DE COMPETÊNCIA. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no Lucro Presumido podem adotar o regime de caixa para fins de incidência da Contribuição para o PIS, desde que a escrituração do Livro Caixa obedeça aos requisitos previstos na legislação de regência.

FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Constatada a falta e ou insuficiência de recolhimentos da contribuição, decorrente de exclusões da base de cálculo não autorizadas na legislação, ou não comprovadas, correto o lançamento de ofício para exigência do crédito tributário apurado a partir dos registros contábeis e declarações da contribuinte.

MULTA AGRAVADA

Nos termos da legislação de regência, o desatendimento a intimações fiscais dá ensejo ao agravamento da multa de ofício, § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Lançamento Procedente

O auto de infração foi lavrado em 30 de novembro de 2005, de acordo com os termos de fls. 32 e 33, 84 a 86 (Cofins) e fls. 212 a 215 (PIS).

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

"Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração (fls. 80/82 e Demonstrativos de fls.83/90), para exigir a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins referente ao período compreendido entre janeiro/2000 e março/2001, no valor de R\$452.077,61, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora.

Em face da edição da Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008, o processo nº10530.002847/2005-15 foi juntado por anexação ao presente, que ora também pretende a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (Auto de Infração fls.209/219), relativa aos mesmos períodos de apuração acima relacionados, no valor de R\$97.959,66, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A infração relatada no auto de infração corresponde à falta de recolhimento ou pagamento da contribuição.

Para o ano calendário de 2000, informa que a contribuinte deixou de declarar nas DCTF, receitas tributadas, apuradas a partir do confronto entre as cópias das declarações de apuração mensal do ICMS - DMA, obtidas através do Convênio Cooperação Técnica entre a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e a Secretaria da Receita Federal, deduzidas as devoluções, e as receitas declaradas nas DCTF, para as quais a contribuinte, em correspondência datada de 20/10/2005, alega que decorriam de contabilização diferenciada, regime de competência para a DMA e regime de caixa para a DIPJ, não logrando, contudo apresentar qualquer demonstrativo que sustentasse suas alegações. Para o ano de 2001, utilizou-se do demonstrativo apresentado pelo contribuinte, acrescido das receitas informadas nas DIRF.

Com base no art.44, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996, relativamente ao ano-calendário de 2000, foi lavrada a multa agravada para 112,5%.

O enquadramento legal do lançamento para exigência da Cofins aponta infração ao art.1º da Lei Complementar nº 70, de 1991; 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº1.807, de 1999, e reedições, com as alterações da Medida Provisória nº1.858, de 1999 e reedições.

Quanto ao PIS, consta no enquadramento, os artigos 1º e 3º da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970; art.2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º, da Lei nº 9.715, de 1998; arts. 2º e 3º da Lei nº9.718, de 1998.

Cientificado das exigências em 30/11/2005 (Cofins, fl.80, e PIS, fl.209), o contribuinte apresentou impugnações aos lançamentos em 28/12/2005 (fls. 94/106-Cofins e fls. 223235-PIS), alegando em síntese que:

- Preliminarmente pugna pela decadência parcial do crédito tributário com origem no auto de infração datado de 29/11/2005 com notificação em 30/11/2005, para fatos geradores do tributo de janeiro a outubro de 2000;*
- Transcreve jurisprudência e ementas dos Conselhos de Contribuintes que entende apoiar sua alegação, de que a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral prevista no art.173 do CTN para §4º do art.150 deste mesmo Código, a ocorrência do fato gerador é estabelecida em Lei*

nº9.718, de 27/11/1998, mensalmente, a medida em que aufere receitas;

- *Quanto ao mérito, no período de janeiro a dezembro de 2000, a autuada optou pela tributação com base no Lucro Presumido (conforme doc. Em anexo), conseqüentemente, a receita submetida à tributação das contribuições para o período pautou-se no regime de caixa, o fato gerador ocorre quando do efetivo recebimento das faturas emitidas que suportaram as vendas;*

- *O auditor utilizou como base de cálculo da autuação as informações extraídas da DMA/SEFAZ, haja vista que no exercício de 2000 a autuada tinha sua escrituração contábil com base no Livro Caixa, porém quando intimada informou a autoridade fiscal o procedimento utilizado, fls.28/30;*

- *Visando dirimir qualquer dúvida, efetuou um demonstrativo para fins de comparação entre os demonstrativos apurados pela fiscalização às fls.83/84 e o presente, detalhando todas as operações das vendas e as correspondentes exclusões, IPI e devoluções, as quais não foram consideradas, conforme inciso I, §2º, art.3º, da Lei nº9.718, de 1998, segundo o regime de competência, apesar de em 2000 ter optado pelo Lucro Presumido, tendo sido tal demonstrativo entregue a fiscalização, porém não anexada aos autos, vindo a reproduzi-lo na impugnação, para obtenção da base de cálculo das contribuições em 2000, processando as informações no Livro Caixa, erro material no cálculo;*

- *Em 2000 houve o agravamento da multa para 112,5% com base no art.959 do RIR/99, mas no ano de 2000 optou pelo Lucro Presumido, estava obrigada a escrituração do Livro Caixa e por este motivo não possuía escrituração contábil contendo o Livro Razão solicitado, mas não deixou de prestar informações à autoridade fiscal, como é o caso da intimação datada em 14/10/05 entregue em 01/11/2005 (fls.28/30), não se aplicando o agravamento porque não possuía Sistema Escritural Eletrônico previsto nos arts.265, 266 e 267 do RIR/99 e não estava submetida ao regime de apuração do lucro real, conforme acórdãos que transcreve;*

- *Requer retirar dos autos os valores indevidos: de janeiro a outubro/2000, alcançado pela decadência, haja vista a notificação em 30/11/2005; mesmo utilizando-se do regime de competência, houve erro material por não ter havido a exclusão dos valores autorizados pela legislação: o IPI sobre as vendas e as devoluções; não existe prova nos autos da ausência de informação deliberada pela autuada, haja vista que não estava obrigada a escrituração do Livro Razão por ser optante do Lucro Presumido no exercício de 2000.*

Os débitos do PIS foram transferidos no Sistema RFB Profisc para o presente processo, conforme despacho de fl.249 e extratos de fls.250/254.

A contribuinte, em setembro/2006 (fl.258), solicitou, para efeito do que dispõe a Medida Provisória nº 303, de 29/06/2006, a desistência parcial da impugnação/recurso, para inclusão dos débitos do PIS e da Cofins dos períodos de apuração de 11 e 12/2000 e 01, 02 e 03/2001 no parcelamento PAEX (fl.274), os quais foram transferidos para o processo 16151.000576/2006-87 (fl.257 e extratos PROFISC de fls.260/261), permanecendo para análise os débitos constantes do PROFISC de fls.262/271."

No recurso, a Interessada alegou inicialmente, a decadência de parte do lançamento, sustentando a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN ainda que não tenha havido pagamento antecipado, conforme acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais que cita.

No mérito, alegou que no período de janeiro a dezembro de 2000 optara pelo lucro presumido (fls. 60 a 71 dos autos, segundo alega), ficando as contribuições sociais sujeitas ao regime de caixa. Assim, a apuração fiscal, que adotou o regime de competência, conteria erro material.

Ademais, "Na comparação do demonstrativo indicado no item 2.6 acima, preparado pela Autuada segundo o Regime de Competência e o demonstrativo da Fls. 83 e 84 do processo preparado pelo Auditor Fiscal, salta-se aos olhos a ausência das exclusões das devoluções e do IPI, constantes do inciso I, §2º, art. 30 da Lei nº 9.718/98".

Contestou o agravamento da multa para 112,5%, alegando não haver deixado de prestar informações à autoridade fiscal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Em relação à decadência, o Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de junho de 2008, aprovou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20 de junho de 2008, do seguinte teor:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

A Súmula teve origem no julgamento do RE nº 559.882-9, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, que reconheceu as referidas inconstitucionalidades.

O texto da decisão que tratou da modulação temporal dos efeitos da decisão foi o seguinte (<http://www.stf.gov.br/portal/processo/verProcessoTexto.asp?id=2393382&tipoApp=RTF>):

Decisão: O Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, deliberou aplicar efeitos ex nunc à decisão,

esclarecendo que a modulação aplica-se tão-somente em relação a eventuais repetições de indébitos ajuizadas após a decisão assentada na sessão do dia 11/06/2008, não abrangendo, portanto, os questionamentos e os processos já em curso, nos termos do voto do relator. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 12.06.2008.

A decisão, portanto, atribuiu efeito preclusivo aos casos não litigiosos na data da decisão, aplicando-se aos casos em julgamento.

A referida súmula, nos termos da Emenda Constitucional nº 45, de 2004, art. 2º, tem efeito vinculante “em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal [...]”.

Portanto, aplica-se ao PIS, em princípio, o prazo o art. 150, § 4º, do CTN, a não ser que não tenha havido pagamento antecipado, hipótese que desloca o termo inicial do prazo para o estabelecido no art. 173, I, do CTN.

A respeito da matéria, o Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento, como demonstra a ementa abaixo reproduzida (REsp 512840 / SP; Relatora: Ministra Eliana Calmon; DJ 23.05.2005 p. 194):

TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.

5. Recurso especial provido.

No caso dos autos, não houve recolhimento dos valores, razão pela qual se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Em relação ao regime de apuração e à exclusão do IPI da base de cálculo, adoto os fundamentos do acórdão de primeira instância, que abaixo reproduzo, uma vez que a Interessada não trouxe, além de demonstrativos, prova material do que foi alegado:

Quanto ao IPI, verifica-se que de fato caberia sua exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins. No entanto, analisando-se a DIPJ do exercício 2001, ano-calendário 2000, tem-se que não consta na declaração valores declarados de IPI (fls.60/68), não tendo a interessada apresentado o Livro Fiscal de Apuração e Registro de IPI que viesse amparar suas pretensões.

[...]

No caso específico, alega a interessada que houve um descompasso entre as receitas informadas ao Estado nas DMA, que seguiram o regime de competência, e os valores declarados a Secretaria da Receita Federal, os quais obedeceram ao regime da caixa, que determina o momento da escrituração quando do ingresso de dinheiro no caixa por conta dessa venda. Apesar de apresentar tais argumentos para justificar as diferenças encontradas ainda na fase de fiscalização, a interessada não logrou comprovar o alegado e que os procedimentos adotados seguiam os ritos previstos na legislação aplicável, escrituração do Livro Caixa indicando a nota fiscal correspondente a medida em que ocorreram os recebimentos.

O fato de adotar o regime de caixa não retira a materialidade para a concretização da hipótese de incidência do PIS/Cofins, conforme legislação transcrita. As exclusões foram exaustivamente tratadas no art.3º da lei pelo legislador ordinário. Não ficando comprovado o recebimento posterior e o respectivo cômputo da receita quando do seu recebimento, com vinculação à nota fiscal que lhe deu origem, é de se considerar procedente o lançamento para exigência da contribuição declarada e/ou recolhida com falta ou insuficiência.

Entretanto, em relação ao agravamento da multa, a Fiscalização apenas justificou sua aplicação pelo argumento de que, “Com base no art. 44, parágrafo 2º, da Lei 9.430/96, para as infrações relativas ao ano-calendário de 2000, a multa foi agravada para 112,5%.”

A argumentação desenvolvida no acórdão de primeira instância, que apresentou um histórico de intimações e reintimações, não constou da fundamentação original. Dessa forma, o agravamento não foi suficientemente fundamentado no auto de infração, não podendo ser suprida tal falta pelos fundamentos do acórdão de primeira instância.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para afastar o agravamento da multa de ofício.

Sala das Sessões, em 01 de março de 2011

(ASSINADO DIGITALMENTE)

José Antonio Francisco

Voto Vencedor

Conselheiro Alan Fialho Gandra, Redator-Designado quanto a decadência do período de apuração de 01/01/2000 a 31/10/2000.

Data vênia o posicionamento defendido por outros julgadores deste Conselho, entendendo que o início do prazo decadencial citado acima independe de ter ou não havido pagamento, conforme previsto no artigo 150, §§ 1º e 4º; em razão de tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Fazemos uma análise jurídica de nosso sistema tributário.

O Código Tributário Nacional adotou três modalidades distintas de apuração de tributos, sendo elas: modalidade por declaração (artigo 147), modalidade de ofício (artigo 149) e modalidade por homologação (artigo 150).

A sistemática de apuração por homologação – que é a mais utilizada nos dias atuais - é regida pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional, o qual, em seu parágrafo 4º, impõe à Autoridade Administrativa o prazo de 5 (cinco) anos para homologação dos procedimentos adotados pelo particular. No silêncio do Fisco, uma vez decorrido o prazo em questão, os lançamentos são tacitamente homologados.

Neste particular é imperioso reconhecer que **a homologação não é do pagamento do tributo, mas sim do seu lançamento**. Uma vez estando o tributo lançado, nada – exceto a comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação - justifica o deslocamento da regra de contagem do prazo decadencial para o artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN.

E no presente caso não há sequer menção à comportamento doloso, fraudulento ou simulado, razão pela qual a conduta da Recorrente não está tipificada no artigo 173 do CTN. Contrário *sensu*, é inquestionável o fato de que o PIS e COFINS são tributos e estão sujeitos à apuração por homologação, sendo-lhes aplicáveis, pois, as disposições do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Neste sentido já se pronunciou a C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisões assim ementadas, *verbis*:

*“CSLL. LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, ‘b’, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. **A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento.** A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que **os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.** É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que **a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN**, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, ‘b’, da Constituição Federal.” (Recurso Especial nº107-133.941, Acórdão nº CSRF/01-05.473, sessão de 19.06.06)*

Vale ressaltar, ainda, que **o Pleno** do Conselho de Contribuintes (antiga denominação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF), em dezembro/2008, **consolidou o entendimento que o prazo decadencial** para a constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional **tem seu início no mês seguinte à ocorrência do fato gerador**, independente da realização do pagamento, nos termos dos § 1º e 4º do artigo 150 do CTN. (*RE 201-121531 - Processo 10980.003190/2002-54; RE 201-122746 - Processo 10280.005672/00-21; RE 201-123568 - Processo 13891.000209/00-29; RE 301-125569 - Processo 10805.002709/98-24*).

Desta forma, não há meios de se manter a exigência em relação aos fatos geradores anteriores a outubro/2000 (inclusive), uma vez que estão decaídos eis que a ciência do auto de infração ocorreu em 30/11/2005.

Face ao exposto, voto por **dar provimento** ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência do PIS e COFINS relativa ao período compreendido entre 01/01/2000 a 31/10/2000.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Alan Fialho Gandra