



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

Processo nº 10580.012548/2004-12
Recurso nº 162.737 Voluntário
Acórdão nº **3801-000.378 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 16 de março de 2010
Matéria PIS
Recorrente MACTRA DISTRIBUIDORA DE LUBRIFICANTES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/11/1999

DECADÊNCIA. PRAZO. O prazo para a Fazenda Pública constituir crédito tributário referente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Essa regra aplica-se à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS - COFINS, por força da Súmula Vinculante nº. 8 do STF.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes- Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel – Relatora (ad hoc)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Magda Cotta Cardozo, Andréia Dantas Lacerda Moneta, Arno Jerke Junior, Flávio de Castro Pontes e José Luis Bordignon. Ausente justificadamente a Conselheira Renata Auxiliadora Marcheti.

Relatório

Em despacho proferido pelo presidente Flávio de Castro Pontes, esta Conselheira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, foi nomeada redatora ad hoc para formalizar o presente acórdão.

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO proposto pela empresa MACTRA DISTRIBUIDORA DE LUBRIFICANTES LTDA (fls. 79/88), contra decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador (BA) – Acórdão nº 15-11446, de 03 de outubro de 2006 - a de julgar procedente o lançamento efetuado pela autoridade administrativa fiscal no período controverso de 01/09/1999 a 30/11/1999, no valor de R\$ 7.871,73 (sete mil, oitocentos e setenta e um reais e setenta e três centavos), sem prejuízo dos acréscimos legais, afastando a preliminar de decadência argüida pelo contribuinte, ora recorrente, declarando como válida a apuração dos créditos tributários verificados no mencionado período e, como tal, passível de cobrança fiscal, consoante ementa abaixo transcrita (fls. 67):

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/11/1999

Ementa: DECADÊNCIA

O prazo decadencial para o lançamento do PIS é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

FALTA DE RECOLHIMENTO

Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento do PIS, nos prazos previstos na legislação tributária é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

Lançamento Procedente

A fiscalização abrange o período total entre 01/09/1999 a 31/07/2000. O recorrente, por sua vez, confessa expressamente como devidos os créditos tributários apurados e exigidos no período de 30/12/1999 a 31/07/2000, do que foi instaurado o Processo nº 10580.000080/2005-96, em apartado ao presente, do que não será objeto de avaliação nestes autos.

A controvérsia cinge ao período de 30/09/1999 a 30/11/1999, uma vez que o contribuinte aduz a decadência quinquenal do Fisco para a constituição do respectivo crédito tributário, após cinco anos da ocorrência dos fatos geradores, partindo-se da premissa que apenas foi notificado do lançamento em 06/12/2004, conforme ciência do Auto de Infração às fls. 05

Em decisão administrativa, a 4ª Turma de Julgamento de Salvador (BA) rejeitou a preliminar argüida pelo recorrente, por entender que o prazo decadencial para o lançamento do PIS deve ser contado a partir de 10 (dez) anos do primeiro dia do exercício

seguinte aquele em que o crédito deveria ter sido constituído, de maneira que uma vez apurada a ausência de recolhimento do tributo, nesse período, é devida sua cobrança, com os acréscimos legais, nos termos da ementa anteriormente transcrita.

Dessa decisão a Empresa propôs RECURSO VOLUNTÁRIO, do qual passo a analisar e decidir.

É o relatório.

Voto

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A matéria aparentemente é de fácil deslinde, mas reputam-se considerações pormenorizadas.

A controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge à discussão sobre a decadência do direito do Fisco em constituir créditos tributários no período abrangido entre 30/09/1999 a 30/11/1999, sendo a notificação do lançamento ocorrida em 06/12/2004, e mais, se o prazo decadencial do fisco efetuar o lançamento de crédito tributário das contribuições previdenciárias é quinqüenal ou decenal.

Trata-se de espécie de tributo passível de homologação pela autoridade administrativa fiscal; o recolhimento da contribuição PIS – Programa de Integração Social.

Restou por configurado, na fiscalização realizada pelo autuante, em especial às fls. 08, divergências entre os valores declarados na DCTF e os valores escriturados pelo contribuinte em seus livros contábeis, de maneira que o pagamento realizado se deu a menor e a cobrança efetuada compreende a diferença remanescente.

Assim, em caso de pagamento parcial aplica-se a sistemática do art. 150, § 4, do CTN que assim dispõe:

“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 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.

GRIFO NÃO CONSTA DO TEXTO ORIGINAL.

À regra geral da decadência quinquenal para a homologação do pagamento antecipadamente realizado pelo contribuinte existe a excepcionalidade de lei que possa legislar de modo diverso, é dizer, instituindo previsão de prazo superior aos cinco anos previstos no § 4º do art. 150, acima transcrito.

Nessa qualidade, a lei ordinária nº 8.212 de 24 de julho de 1991, em seu art. 45, que dispõe os créditos tributários previdenciários, estabeleceu um prazo decenal para a decadência do direito do fisco promover a mencionada homologação:

“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;

(...)

Assim, o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso em questão, deu-se em 01/01/2005, restando à autoridade administrativa fiscal constituir o crédito tributário em cinco anos subseqüentes, ou seja, até janeiro de 2010.

Tempestivo, nessa ótica, portanto, o lançamento.

Essa sistemática, contudo, operou-se até a edição da Lei Complementar nº 128 de 19 de dezembro de 2008 que, por sua vez, revogou expressamente o supracitado artigo, tirando-lhe vigência de nosso ordenamento jurídico, com os seguintes termos:

“Art. 13. Ficam revogados:

I – a partir da data de publicação desta Lei Complementar:

a) os arts. 45 e 46 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991;

(...)

A priori, resolver-se-ia a presente celeuma com a leitura do *caput* do art. 13 e seu respectivo inciso, uma vez que determinou, expressamente, a revogação do multicitado artigo tão-somente para os fatos geradores ocorridos após a data da publicação da LC nº 128/2008.

Em suma, fatos geradores ocorridos anteriormente à data da publicação da mencionada Lei Complementar, aplicar-se-ia a sistemática do art. 150, §4º, do CTN c/c art. 45, da Lei nº 8.212/91 – decadência decenal; para os fatos geradores ocorridos após a data da publicação da mencionada Lei Complementar, aplicar-se-ia o art. 150, §4º, do CTN, sem a excepcionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 – decadência quinquenal.

A matéria sob lide foi objeto de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nas sessões plenárias ocorridas em 11 e 12 de Junho de 2008, tendo sido negado provimento aos Recursos Extraordinários nº.s 560.626, 556.664, 559.882 e 559.943 interpostos pela Fazenda Nacional e declarada, em votação unânime, a inconstitucionalidade dos dispositivos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91 e no parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº. 1.569/77, do que decorreu a edição da Súmula Vinculante nº. 8 da Corte Maior.

Pela sua importância, merece ser transcrita parte do voto do Ministro Gilmar Mendes no RE nº. 550.882-9/RS, *verbis*:

“Atualmente, as normas gerais de direito tributário são reguladas pelo Código Tributário Nacional (CTN, promulgado como lei ordinária – a Lei nº 5.172/1966 – e recebido como lei complementar tanto pela Constituição pretérita como pela atual. De fato, à época em que o CTN foi editado, estava em vigor a Constituição de 1946 e não havia no ordenamento jurídico a figura da lei complementar. Na oportunidade, o texto do CTN veio dividido em dois livros: o primeiro sobre “Sistema Tributário Nacional” e o segundo sobre “Normas Gerais de Direito Tributário”.

Ressalte-se que tais expressões foram logo em seguida incorporadas pelo Texto Constitucional de 1967, que tratou expressamente das leis complementares, reservando-lhes matérias específicas. Dentre as chamadas “Normas Gerais de Direito Tributário”, o CTN tratou da prescrição e da decadência, dispondo sobre seus prazos de fluência e sobre as causas de interrupção, no caso da prescrição.

Assim, quando sobreveio a exigência na Constituição de 1967 do uso deste instrumento legal para regular as normas gerais em matéria tributária, o CTN foi assim recepcionado, tendo recebido a denominação de código e status de lei complementar pelo Ato Complementar nº 36/67.

Igualmente, não há dúvida de que o CTN foi recepcionado com o mesmo status legislativo sob a égide da Constituição Federal de 1988, que manteve a exigência de lei complementar para as normas gerais de Direito Tributário.

No ponto, a recorrente argumenta que cabe à lei complementar apenas a função de traçar diretrizes gerais quanto à prescrição e à decadência tributárias, com apoio no magistério de Roque Carrazza (in Curso de Direito Constitucional Tributário, 19ª ed. Malheiros, 2003, páginas 816/817).

Isto é, nem todas as normas pertinentes à prescrição e decadência seriam normas gerais, mas tão somente aquelas que regulam o método pelo qual os prazos de decadência e prescrição são contados, que dispõem sobre as hipóteses de

interrupção de prescrição e que fixam regras a respeito do reinício de seu curso.

Nesse sentido, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais dependeriam de lei da própria entidade tributante, já que seriam assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas, não de lei complementar.

Esta conclusão, entretanto, retira da norma geral seu âmbito e força de atuação.

Com efeito, retirar do âmbito da lei complementar a definição dos prazos e a possibilidade de definir as hipóteses de suspensão e interrupção da prescrição e da decadência é subtrair a própria efetividade da reserva constitucional.

Ora, o núcleo das normas sobre extinção temporal do crédito tributário reside precisamente nos prazos para o exercício do direito e nos fatores que possam interferir na sua fluência.

(...)

A Constituição não definiu normas gerais de Direito Tributário, porém adotou expressão utilizada no próprio Código Tributário Nacional, lei em vigor quando da sua edição. Nesse contexto, é razoável presumir que o constituinte acolheu a disciplina do CTN, inclusive referindo-se expressamente à prescrição e à decadência (...).

A lei ordinária não se destina a agir como norma supletiva da lei complementar. Ela atua nas áreas não demarcadas pelo constituinte a esta última espécie normativa, ficando excluída a possibilidade de ambas tratarem do mesmo tema.

Assim, se a Constituição Federal reservou à lei complementar a regulação da prescrição e da decadência tributárias, considerando-as de forma expressa normas gerais de Direito Tributário, não há espaço para que a lei ordinária atue e discipline a mesma matéria. O que é geral não pode ser específico.

Nesse sentido, não convence o argumento da Fazenda Nacional de que o Código Tributário Nacional teria previsto a possibilidade de lei ordinária fixar prazo superior a 5 anos para a homologação, pelo fisco, do lançamento feito pelo contribuinte (§4º do art. 150).

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Na esteira dessa decisão, os ministros do Supremo Tribunal Federal sumularam em 12.06.2008 o entendimento de que os dispositivos do DL nº. 1.569/77 e da nº. Lei 8.212/91 que tratam dos prazos de prescrição e decadência em matéria tributária são inconstitucionais, editando a Súmula Vinculante nº. 8, cuja dicção espanca as dúvidas remanescentes sobre a matéria, sacramentando e unificando o entendimento acerca da prescrição e decadência tributárias:

“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”.

No Superior Tribunal de Justiça já é pacífico o prazo decadencial quinquenal para o Fisco promover a homologação de créditos previdenciários previamente constituídos. Senão vejamos:

*EXECUÇÃO FISCAL – PRESCRIÇÃO –
INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI N.
8.212/91 – SÚMULA VINCULANTE 8/STF.*

1. No julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade no REsp 616.348/MG em 15.8.2007, declarou-se, por unanimidade, a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n. 8.212/91, mantendo o entendimento predominante da Seção, no sentido de que os créditos previdenciários têm natureza tributária, aplicando-se-lhes também 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.

2. É entendimento pacífico do STJ que o prazo prescricional das contribuições previdenciárias é quinquenal.

3. O Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante 08, com o seguinte teor: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Agravo regimental improvido.

(STJ, AgRg no REsp 1035546 / SP, Ministro Humberto Martins, 2ª Turma, DJe 20/08/2008)

O objetivo da edição da Súmula Vinculante pelo Supremo Tribunal Federal é justamente nortear os julgamentos administrativos e os judiciais, a partir de sua publicação, *in casu*, em 20 de junho de 2008.

A redação do texto sumular vincula sua aplicação a todos os órgãos do Poder Judiciário e da administração pública.

Nesse sentido foi o pronunciamento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, quando instada a se manifestar acerca de diversos aspectos jurídicos atinentes à repercussão desses novos comandos sobre a atividade de cobrança administrativa e judicial dos créditos tributários por parte da União. Aquele órgão se pronunciou sobre a declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos da Lei nº. 8.212/91, deixando clara a proibição de cobrança de contribuições abrangidas pela decadência, através do Parecer PGFN nº. 1437, de 11.07.2008:

“38. Verifica-se que a ratio decidendi para a declaração da inconstitucionalidade foi a impossibilidade, por violação do art. 146, III, “b”, da Constituição da república, de lei ordinária dispor legitimamente sobre prescrição e decadência tributárias, inclusive no que diz respeito ao estabelecimento dos respectivos prazos e hipóteses de suspensão do lapso prescricional. Assim, reconhecendo que as contribuições de Seguridade Social devem se submeter às normas gerais de Direito Tributário, afastou a aplicação dos dispositivos declarados inconstitucionais e afirmou expressamente a incidência dos prazos quinquenais de prescrição e decadência insculpidos nos arts. 150, §4º, 173 e 174, todos do Código Tributário Nacional.

39. Nesse contexto, o caráter objetivo (abstrato) conferido ao julgamento dos recursos extraordinários, aliados às razões que determinaram o advento de enunciado obrigatório e imediato, conduzem à inafastável conclusão de que a Fazenda Nacional não mais poderá aplicar os arts. 45 e 46 da Lei 8.212, de 1991, para constituir, cobrar ou prosseguir com a cobrança, administrativa ou judicial, de quaisquer valores decorrentes de contribuições de Seguridade Social, porquanto devem (tais valores) subsumir-se às normas do CTN que dispõem sobre os prazos extintivos do direito do Fisco.

40. Em outras palavras, pacificou o Supremo Tribunal Federal o entendimento de que o prazo para apuração e cobrança de todas as contribuições de Seguridade Social deve guardar observância às disposições do CTN, que estipulam lapso de 5 (cinco) anos para a adoção dessas providências, inclusive quanto aos créditos já constituídos e pendentes de pagamento. Há de se reconhecer, pois, que carece de respaldo jurídico a exigência do Fisco de quantias decorrentes das citadas contribuições quando não respeitados aqueles prazos. (...)

41. Vê-se, portanto, que o novo comando vinculativo alcança todos os débitos pendentes de pagamento, estejam na fase de cobrança administrativa ou judicial, já que não mais poderão

ser exigidos “em nenhuma hipótese, após o lapso temporal quinquenal” de prescrição e decadência, aos quais já se haveria referido. E apenas foram ressalvados dos efeitos daquela declaração de inconstitucionalidade os recolhimentos efetuados até 10.6.2008, salvo se o contribuinte já tiver pleiteado, administrativamente ou judicialmente e até aquela mesma data, a correlata restituição ou compensação.

42. Diante da nova diretriz inaugurada com o julgamento sub examine, deve a Fazenda Nacional adotar as providências administrativas e judiciais necessárias ao fiel cumprimento do enunciado nº 8, à luz das razões determinantes expostas no julgamento que lhe precedeu a edição.

*43. A partir dessas assertivas, é lícito concluir que **resta vedado à União constituir créditos relativos a exações de Seguridade Social após transcorrido o prazo de decadência previsto no art. 173 do CTN**, em face da incidência imediata e vinculante do preceito sumulado. A decadência irá fulminar não apenas o crédito tributário (art. 156, inciso V, CTN), mas também extinguirá a respectiva obrigação jurídico-tributária, ante a inércia do ente estatal em efetivar a constituição no prazo de lei.*

Ao final, conclui a PGFN:

(...)

e) o Supremo Tribunal Federal pacificou o entendimento de que o prazo para apuração e cobrança de todas as contribuições de Seguridade Social deve guardar observância às disposições do CTN, que estipulam o lapso de 5 (cinco) anos para a prescrição e decadência;

(...)

*i) em observância à determinação do Pretório Excelso, devem ser **extintos por decadência ou prescrição os créditos de Seguridade Social pendente de pagamento, ou eventualmente pagos a partir de 11.06.2006, que não observarem o prazo de 5 (cinco) anos previsto nos arts. 173 e 174 do CTN, independentemente de provocação do interessado, tanto no âmbito da receita Federal do Brasil, quanto desta Procuradoria-Geral;***

(...)”

O Conselho de Contribuintes, a exemplo da decisão proferida pelo Relator José Clovis Alves, na Câmara Superior – 1ª Turma, sessão realizada em 09/03/2009, nos autos do Processo nº 11020.001041/2005-14 (RV 151256), já se posicionou sobre o assunto. Senão vejamos:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Exercício: 1998 Ementa: DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES

SOCIAIS - TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SRF - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, os tributos administrados pela SRF passaram a ser sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Tendo o Pleno do STF já se manifestado sobre a obrigatoriedade de veiculação de normas regulando as matérias contidas no artigo 146-III da CF, serem complementares, pode o julgador administrativo se aliar à referida tese, aplicando-se o Código Tributário em detrimento de Lei Ordinária. (STF TRIBUNAL PLENO - RE 407190/RS - SESSÃO DE 27-10-2004). STF - SUMULA VINCULANTE Nº 08 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência do crédito tributário.

Diante da declaração de inconstitucionalidade da excepcionalidade ao prazo quinquenal previsto no art. 150, §4º, do CTN, retorna-se à regra geral, qual seja, considera-se homologado o pagamento antecipadamente efetuado pelo sujeito passivo e definitivamente extinto o crédito no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Tenho, pelo exposto, que a matéria já foi examinada com toda suficiência, considerando a Súmula Vinculante nº. 8 do STF e as manifestações orientadoras da PGFN, no sentido de que o ordenamento vinculante atinge todos os débitos pendentes de pagamento, vez que não podem mais ser exigidos em função da ocorrência da decadência de a Fazenda nacional operar o lançamento.

No caso em apreço, verifica-se que o fato gerador do PIS autuado e controverso remonta ao período de 30/09/1999 a 30/11/1999, enquanto a constituição do crédito tributário através da ciência ao contribuinte da lavratura do Auto de Infração se deu em 06.12.2004 (fls. 05). Decaído, portanto, o direito de a Fazenda Pública apurar os referidos créditos tributários.

Diante do exposto, voto pelo acolhimento da preliminar de decadência, culminando assim no provimento do recurso, de forma a desconstituir o crédito tributário autuado do período de 30/09/1999 a 30/11/1999.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/05/2013 por MARIA INES CALDEIRA PEREIRA DA SILVA MURGEL, Assinado digitalmente em 23/05/2013 por MARIA INES CALDEIRA PEREIRA DA SILVA MURGEL, Assinado digitalmente em 28/05/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES

Impresso em 12/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10580.012548/2004-12
Acórdão n.º **3801-000.378**

S3-TE01
Fl. 35

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel (redatora ad hoc)

CÓPIA