



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10882.001656/00-99
Recurso nº 219.494 Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-002.149 – 3ª Turma**
Sessão de 17 de outubro de 2012
Matéria PIS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ARCOS DOURADOS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1997

AUTO DE INFRAÇÃO. PIS. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 150, §4º DO CTN. VINCULAÇÃO DOS CONSELHEIROS DO CARF ÀS DECISÕES PROFERIDAS PELO STF E STJ NA SISTEMÁTICA DOS ARTIGOS 543-B E 543-C DO CPC. ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF (PORTARIA 249/2009). SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF C/C RESP 973.733 DO STJ.

O direito da fiscalização constituir o crédito tributário referente a tributo sujeito a lançamento por homologação que tenha sido antecipadamente pago, decai, conforme o julgamento do STJ proferido nos autos do recurso especial representativo de controvérsia de nº 973.733, em 5 (cinco) anos a contar do vencimento, em consonância ao que dispõe o artigo 150, §4º do CTN. Tendo a ciência do lançamento sido em 03/10/2000, o direito da fiscalização constituir créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 1995 foi atingido pela decadência.

Recurso Especial do Procurador Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial, por falta de contrariedade à lei.

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente Substituto

Nanci Gama - Relatora

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

Autenticado digitalmente em 20/12/2012 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 05/02/2013 por

NANCI GAMA, Assinado digitalmente em 22/02/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 26/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face ao acórdão de nº 201-77.114, proferido pela Primeira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, não conheceu o recurso voluntário no que concerne à matéria semelhante à submetida ao judiciário, e, na parte conhecida, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para considerar decaído o direito da fiscalização constituir o crédito tributário de PIS relativo aos períodos de janeiro de 1995 a setembro de 1995, tendo em vista que a ciência do auto de infração se deu em 03/10/2000, conforme ementa a seguir:

“NORMAS PROCESSUAIS. COMPENSAÇÃO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL.

Pendente a ação de repetição de indébito, caracteriza-se a renúncia às instâncias administrativas para apreciação da mesma matéria.

PIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regido pelo artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. O prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Porém, a incidência da regra supõe hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Como, in casu, afirmou a relatora originária, em sessão, que houve antecipação de pagamento, o termo a quo para início da contagem do prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, pelo que decaiu o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

RECEITAS ORIUNDAS DE CONTRATO DE FRANQUIA.

As receitas de royalties, taxas de franquias e aluguéis compõem a base de cálculo do PIS por serem receitas próprias da atividade da empresa.

Recurso provido em parte.”

Inconformada, a Fazenda Nacional, com fulcro no artigo 32, inciso I do Regimento Interno dos extintos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF nº 55/98, interpôs recurso especial por contrariedade à lei, aduzindo, para tanto, que o prazo decadencial para se constituir o crédito tributário de contribuições sociais, como seria o caso do

PIS, seria de 10 (dez) anos contados do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, a teor do que dispunha o artigo 45, I da Lei 8.212/91 e o artigo 95, I do Decreto 4524/2002.

A Presidente da Primeira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, em despacho proferido em 12/04/2006 às fls. 657/658, recebeu o recurso especial tendo-lhe dado seguimento.

Regularmente intimado tanto do despacho que admitiu o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, como do próprio recurso especial da Fazenda Nacional e, também, do acórdão proferido pela Primeira Câmara, o contribuinte, além de apresentar suas tempestivas contrarrazões, opôs embargos de declaração, os quais não foram conhecidos pela Primeira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, conforme ementa a seguir transcrita do acórdão de nº 201-80.652:

*“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES.
INEXISTÊNCIA.*

*Não se conhece dos embargos de declaração quando no
acórdão embargado não há obscuridades, omissões ou
contradições.*

Embargos não conhecidos.”

Após ser intimado do acórdão que não conheceu seus embargos de declaração, o contribuinte interpôs, em 21/02/2008, recurso especial de divergência, do qual manifestou, em 01/03/2010, sua desistência para fins de adesão ao benefício instituído pela Lei 11.941/2009, tendo, entretanto, requerido a manutenção da discussão concernente à matéria objeto do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Em despacho de fls. 1081 a 1083 o Chefe do Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri esclareceu que os débitos de PIS relativos aos períodos de apuração de outubro de 1995 a dezembro de 1997 foram incluídos no parcelamento instituído pela Lei 11.941/2009 e foram transferidos para o processo nº 18208.086490/2011-23, bem como que os débitos de PIS relativos aos períodos de apuração de janeiro a setembro de 1995 permanecem questionados nos presentes autos.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Nanci Gama, Relatora

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

Autenticado digitalmente em 20/12/2012 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 05/02/2013 por

NANCI GAMA, Assinado digitalmente em 22/02/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 26/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional por violação à lei é tempestivo, razão pela qual passo a analisar os seus demais pressupostos de admissibilidade previstos no artigo 32, I, do regimento interno dos extintos Conselhos de Contribuintes, o qual foi aprovado pela Portaria MF nº 55/98.

Primeiramente, importante esclarecer que a Fazenda Nacional apenas suscitou a violação do artigo 45, I da Lei 8.212/91, bem como ao artigo 95, I do Decreto 4.524/2002, o qual faz referência ao próprio artigo 45, I da Lei 8.212/91.

E, como é cediço, aludido dispositivo da Lei 8.212/91 foi reconhecido como inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, o qual editou a Súmula Vinculante de nº 08 para respaldar essa inconstitucionalidade. Assim, considerando que a Súmula Vinculante deve ser obrigatoriamente aplicada por toda a administração pública, entendo ter se tornado inócuo e sem objeto o recurso especial por contrariedade à lei interposto pela Fazenda Nacional, vez que embasado em dispositivo inconstitucional.

Caso esta Relatora reste vencida quanto ao não conhecimento do recurso especial, passa-se à análise do mérito.

A controvérsia cinge-se em determinar se o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário da contribuição para o PIS é de 10 (dez) anos contados do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, conforme estipulado pelo artigo 45, I da Lei 8.212/91 ou se o mesmo é de 5 (cinco) anos contados do fato gerador, conforme determinado pelo § 4º do artigo 150 do CTN, ou, ainda, se o mesmo é de 5 (cinco) anos contados do exercício seguinte, conforme prevê o artigo 173, I, também do CTN.

A relevância da presente discussão se dá, portanto, para os fatos geradores ocorridos de janeiro a setembro de 1995, tendo em vista que a ciência do lançamento pelo contribuinte apenas se deu em 03/10/2000, estando, dessa forma, fora de discussão os fatos geradores ocorridos de outubro de 1995 a novembro de 1997, os quais são objeto de processo de parcelamento.

A Fazenda Nacional pretende a aplicação do prazo decadencial de 10 (dez) anos previsto no artigo 45, I da Lei 8.212/91. No entanto, tal dispositivo foi declarado inconstitucional pelo STF, conforme previsão da Súmula Vinculante de nº 08¹, razão pela qual tal prazo não pode ser aplicado.

Dessa forma, os únicos dispositivos que preveem prazo decadencial para a constituição de crédito tributário são os artigos 150, §4º e 173, I, ambos do CTN, os quais preveem o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, variando, apenas, no que concerne aos seus respectivos termos iniciais. O termo inicial previsto no artigo 150, §4º do CTN é a ocorrência do fato gerador enquanto que o termo inicial previsto no artigo 173, I é o exercício seguinte ao fato gerador.

A aplicação de um ou outro dispositivo irá depender da existência ou não de pagamento antecipado do tributo, conforme entendimento do STJ respaldado no recurso especial representativo de controvérsia de nº 973.733, o qual deve ser aplicado por esta

¹ Súmula Vinculante nº 08: “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.”

Conselheira por força do artigo 62-A² do Regimento Interno do CARF. Aludido entendimento encontra-se a seguir transcrito:

“(...) 9. 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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).”

10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos.

11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei 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, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar 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 impositivo, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.

12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento

² “Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que incorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.

13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário."

Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170).

14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171).

15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória.(...)" (grifou-se)

Considerando que, conforme mencionado no próprio auto de infração, o contribuinte realizou depósitos judiciais parciais dos débitos objeto do presente auto de infração, os quais, entretanto, foram desconsiderados pela autoridade fiscal, pode-se entender pela existência de antecipação de pagamento parcial do tributo. Paralelamente, considerando-se

que a contribuição para o PIS se trata de tributo sujeito à lançamento por homologação, aplica-se aos presentes autos a regra (iii) mencionada na transcrição da jurisprudência acima.

Assim, cabe, nos presentes autos, a aplicação do prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º do CTN em detrimento ao prazo de 10 (dez) anos previsto no artigo 45, I da Lei 8.212/91, o qual foi declarado inconstitucional pelo STF, bem como em detrimento ao previsto no artigo 173, I do CTN, o qual apenas se aplica para os casos em que não tenha havido declaração nem pagamento antecipado pelo contribuinte.

Face ao exposto, conheço o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional para, no mérito, negar-lhe provimento para reconhecer a decadência do seu direito de constituir os valores de PIS relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 1995, tendo em vista a ciência do lançamento se deu em 03/10/2000.

Nanci Gama