



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

Processo nº 10909.002666/2003-83
Recurso nº 225.943 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.842 – 3ª Turma
Sessão de 02 de fevereiro de 2010
Matéria PIS - Decadência
Recorrente SUPERMERCADOS 7 IRMÃOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/05/2003

PIS. DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PRAZO.

Diante do teor da Súmula vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, a contagem do prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício das contribuições sociais deve obedecer às regras previstas no CTN.

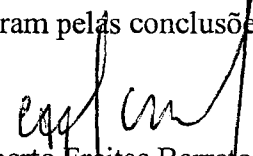
PIS. DECADÊNCIA.

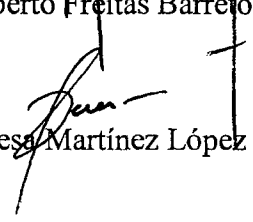
Nos casos de lançamento por homologação, aplica-se o artigo 150, § 4º do CTN, contando-se o prazo de 5 anos a partir da ocorrência do fato gerador.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Judith do Amaral Marcondes Armando, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Rodrigo da Costa Pôssas e Carlos Alberto Freitas Barreto votaram pelas conclusões.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Maria Teresa Martínez López - Relatora

EDITADO EM: 26/04/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

A contribuinte, com fundamento no art. 32 do então Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela então Portaria n° 55/1998, contra decisão consubstanciada em acórdão da Primeira Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes interpõe recurso especial a esta Terceira Seção da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que tratou a matéria da decadência com fundamento no art. 45 da Lei n° 8.212/91, ao invés do art. 150, § 4º, do CTN.

Consta do relatório do acórdão recorrido o que a seguir peço vênha para transcrever:

Contra a contribuinte em epígrafe foram lavrados dois autos de infração. O primeiro, de fls. 270/276. O segundo, de fls. 277/294.

Tais autos de infração relativos, o primeiro, à insuficiência de recolhimento relativamente aos períodos de apuração de fevereiro, março, abril e maio de 2003, com os devidos acréscimos legais. O segundo, igualmente por insuficiência de recolhimento, relativamente aos períodos de apuração iniciados em janeiro de 1998 e encerrados em novembro de 2002, também gravado com os devidos acréscimos legais.

Em sua impugnação, a contribuinte alega, preliminarmente, a decadência do direito de lançar em relação aos períodos de apuração anteriores a 29 de outubro de 1998.

Especificamente com relação ao primeiro auto de infração, a contribuinte alega a desconsideração do crédito relativo aos estoques existentes em 1º de dezembro de 2002, a ser utilizado em 12 parcelas.

Aduz ainda que não foram creditados os valores decorrentes dos gastos com telefonia, além de outros previstos, o que se constata pelo contido na planilha de fl. 307.

Com relação ao segundo auto de infração, alega que os valores foram declarados em DIRPJ, o que afasta a multa de ofício, aplicando-se somente a penalidade pela mora. Junta jurisprudência deste Segundo Conselho de Contribuintes. Alude ainda a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da contribuição estabelecida pela Lei n° 9.718/98. Alega ainda o desrespeito à anterioridade nonagesimal. Alega a ilegalidade da taxa Selic aplicada ao lançamento.

A decisão ora recorrida resume, na ementa, os seus fundamentos, pelo que a leio em sessão (fls. 543/544).

A ementa da decisão recorrida possui a seguinte redação:

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA.

Decai em 10 anos o direito de a Fazenda Pública constituir, através do lançamento de ofício, o crédito tributário. Preliminar rejeitada.

CONSTITUCIONALIDADE. LEI Nº 9.718/98. INCOMPETÊNCIA.

Não compete ao Conselho de Contribuintes decidir sobre a inconstitucionalidade de norma legal ou de sua aplicação. Precedentes.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE.

Não logrando o contribuinte contrapor os cálculos efetuados pela Fiscalização, legítimo o lançamento das diferenças apuradas entre o cálculo do Fisco e o do contribuinte.

Recurso negado.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer (Relator), Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso e Gustavo Vieira de Melo Monteiro. Designada a Conselheira Adriana Gomes Rêgo Galvão para redigir o voto vencedor; e II) no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

O apelo especial, sob entendimento de terem sido parcialmente preenchidos os requisitos de admissibilidade, apenas quanto a decadência (5 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, foi recebido por meio de Despacho nº 201-382 da Presidência daquela Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes. Houve agravo quanto a parte não acolhida. À luz do Regimento Interno da CSRF, rejeitado o pedido de reexame do recurso especial, interposto pela contribuinte conforme Despacho CSRF nº 058/2007, fls. 761.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

O recurso especial do Contribuinte na parte admitida, preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria cinge-se exclusivamente à decadência dos créditos lançados do PIS. Em apertada síntese:

- o acórdão recorrido entende aplicável o art. 45 da Lei nº 8212/91, prazo de 10 anos;

- o contribuinte (recorrente) defende a aplicabilidade do art.150, § 4º, do CTN (5 anos, contados do fato gerador), por se tratar de lançamento por homologação;

A ciência dos autos de infração verificou-se em **29/10/2003** (fl.270 e 294). Tais autos de infração relativos, o primeiro, à insuficiência de recolhimento relativamente aos períodos de apuração de fevereiro, março, abril e maio de 2003, o segundo, igualmente por insuficiência de recolhimento, relativamente aos períodos de apuração iniciados em janeiro de 1998 e encerrados em novembro de 2002, também gravado com os devidos acréscimos legais.

A recorrente invoca a decadência do direito de lançar em relação aos períodos de apuração anteriores a 29 de outubro de 1998.

A controvérsia cinge-se em saber se o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, sujeitas à sistemática do chamado “lançamento por homologação”, deve ser contado por uma das regras previstas no CTN ou pela regra prevista no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

O Diário Oficial da União do dia 20/06/2008 publicou o enunciado da Súmula vinculante nº 8, *verbis*:

“Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

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.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

Ministro Gilmar Mendes

Presidente” (DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Portanto, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 não há como se manter a decisão recorrida.

Resta saber se o prazo da decadência pode ser contado na forma estabelecida pelo art. 150, § 4º, do CTN.

No presente caso (admitindo divergências nesta Câmara a se houve ou não pagamento parcial) o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente às

eventuais diferenças de PIS extingue-se em cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Entende esta Conselheira que tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para o PIS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à contribuição, para os fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos.

Sobre o assunto, aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

“Em conclusão:

a) nos impostos que comportam lançamento por homologação a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;

b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;

d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

e) as conclusões de “c” e “d” acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de

procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte:

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de "lançamento por declaração" Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os

tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. " (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, verbis:

"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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 .

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às

peças jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obvia absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

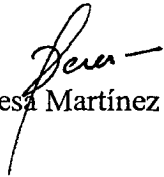
Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."

Em síntese, tem-se:

i - inaplicabilidade da Lei nº 8.212/91. Diante do teor da Súmula vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, a contagem do prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício das contribuições sociais deve obedecer às regras previstas no CTN;

ii - em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial, de forma a acolher a decadência, dentro da regra estabelecida pelo § 4º do art. 150 do CTN, e assim, para os fatos geradores ocorridos até (anteriores) 29 de outubro de 1998.


Maria Teresa Martínez López