



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

Processo nº 10940.002731/2003-84
Recurso nº 137.977 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.013 – 3ª Turma Especial
Sessão de 06 de julho de 2009
Matéria PIS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente DEGRAF DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.
Recorrida DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante nº 08 do STF.

TERMO INICIAL.

Tendo ocorrido antecipação do pagamento, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário passa a fluir da data de ocorrência do fato gerador.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da **TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para declarar a decadência do fisco de proceder à constituição do crédito tributário, na linha da Súmula STF nº 8.


ALEXANDRE KERN
Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Ivan Allegretti, Hélcio Lafetá Reis e Daniel Mauricio Fedato.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Henrique Martins de Lima.

Relatório

Trata-se de ação fiscal que culminou no auto de infração das fls. 183 a 186, lavrado para formalizar a constituição e exigência de crédito tributário de Contribuição para o Plano de Integração Social - PIS, que deixou de ser recolhido relativamente aos períodos de apuração de outubro de 1993 a setembro de 1995. Segundo o Termo de Verificação Fiscal, fls. 174 a 176, o contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 93-007329-0 junto à 5ª Vara da Justiça Federal em Curitiba, questionando a constitucionalidade do Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, efetuando o depósito judicial das importâncias discutidas. Após o trânsito em julgado da ação, tais depósitos foram levantados em parte pelo contribuinte, sendo a parcela restante convertida em renda da União em face da decisão judicial (fls. 49 a 51) que desobrigou o impetrante do recolhimento do PIS nos termos dos indigitados decretos-leis, e determinou que referido recolhimento se desse na forma e nos prazos previstos na legislação precedente.

Neste contexto, durante o procedimento fiscal, foi efetuada a imputação dos valores pagos e depositados aos correspondentes períodos de competência, e verificada a insuficiência de depósitos e pagamentos para liquidar a contribuição devida em todos os períodos em apreço. O TVF esclarece que a decisão judicial apenas reconheceu incidentalmente a inconstitucionalidade dos decretos-leis, razão pela qual os cálculos relacionados à apuração dos débitos de PIS no período e a imputação dos depósitos foram efetuados levando-se em conta a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores, conforme preceitua o item 16 do Parecer PGFN nº 1.185, de 1995. Finalmente, aduz o Fisco que, para efeito do disposto no Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC n.º 156, de 07/05/1996, foram realizados os cálculos dos créditos tributários e de imputação dos depósitos e pagamentos, aplicando-se os decretos-leis, ao cabo do que se verificou que, se fossem aplicados referidos dispositivos legais, os créditos tributários a serem lançados corresponderiam a um montante ainda maior do que aquele apurado na forma da LC nº 7, de 1970, e alterações posteriores.

Sobreveio a impugnação das fls. 195 a 201, por meio da qual o autuado:

a) transcreve ementas de decisões administrativas prolatadas pelo Conselho de Contribuintes e de decisão judicial coligida junto ao Tribunal Regional Federal da 1ª Região, para sustentar que o lançamento ora hostilizado encontra-se fulminado pela decadência, tendo em vista o decurso do prazo de cinco anos estipulado no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, cujo marco inicial é a data de ocorrência do fato gerador;

b) alega que o auto de infração padece de nulidades essenciais na sua formação, por desatender aos requisitos legais necessários e cercear o direito de defesa do contribuinte autuado;

3) reclama não estar consignada com clareza no feito a forma pela qual foi aferida a diferença exigida, não havendo, assim, a comprovação da ocorrência do fato gerador do tributo, tal como determina o art. 142 do CTN;

4) alega que o auto de infração não descreve o fato gerador e a base de cálculo utilizada para a apuração do crédito tributário, infringindo o regramento contido no inciso III do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março 1972 – PAF;

3

5) alega que não pode prosperar a aplicação do Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 156, de 07/05/1996, haja vista que referido ato se trata de expediente interno, não publicado oficialmente, e que, portanto, a sua utilização acarreta o cerceamento de defesa do impugnante, garantido no art. 5º, inciso LV, da Carta Magna.

A DRJ-CTA/3ª Turma houve por bem em julgar procedente o lançamento, nos termos do Acórdão nº 06-12.659, de 31 de outubro de 2006, da DRJ/CTA, fls. 203 a 212, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1995

LANÇAMENTO. PREJUDICIAL. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito Tributário relativo à contribuição para o PIS decai em dez anos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1995

PRELIMINAR. AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS DE VALIDADE. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Presentes os requisitos de validade do auto de infração e, bem assim, a fundamentação legal da exigência, os cálculos e a descrição minuciosa dos fatos que ensejaram a autuação, não se cogita de nulidade nem há falar em cerceamento do direito de defesa se o contribuinte autuado foi regularmente cientificado do lançamento.

Lançamento procedente”.

Vem agora o autuado, em sede de recurso voluntário (fls. 221 a 228), após resumo dos fatos relacionados com a exação e com o seu julgamento em primeira instância, combater a referida decisão. Para tanto retoma a preliminar de decadência do direito do Fisco de proceder a constituição do crédito tributário e de nulidade formal do procedimento, por preterição do direito de defesa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE KERN, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 221 a 228 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-CTA nº 06-12.659, de 31 de outubro de 2006.

Preliminar de decadência

O Supremo Tribunal Federal publicou no Diário Oficial da União, do dia 20/06/2008, o enunciado da Súmula vinculante nº 08, *in 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 1.569/1977, 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, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Para a solução da presente lide, merecem ser colacionados os Acórdãos do STJ vazados nos seguintes termos:

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ assim se pronunciou:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO

RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. omissis

2. omissis

3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

4. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.

5. No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Recurso especial a que se nega provimento."

Mais uma vez a 1ª Turma do STJ pronunciou-se sobre o tema:

"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também

a elas 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. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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".

3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.

5. Recurso especial a que se nega provimento."

É a orientação também defendida em doutrina:

"Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência

do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.” (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)

“Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A consequência – homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada.” (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3ª ed., p. 404).

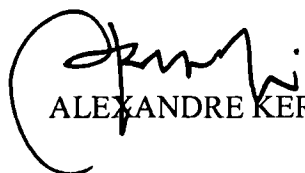
Assim, em havendo antecipação, total ou parcial, dos recolhimentos, conforme exige o art. 150, § 1º do CTN, o prazo decadencial deverá começar a fluir a partir da ocorrência do fato gerador. Caso não haja recolhimento, aplicar-se a regra do inc. I do art. 173.

No caso concreto, verifica-se que o contribuinte, ainda que parcialmente, tomou a providência preconizada no art. 150, § 4º do CTN, (planilhas de apuração de bases de cálculo e pagamentos, fls. 98 a 100), pelo que, em 08/10/2003, data da lavratura do Auto de Infração de que se trata, estava decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos períodos de apuração anteriores 08/10/1998.

Conclusões

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para cancelar integralmente o lançamento.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2009.


ALEXANDRE KERN