



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

Processo nº 13807.007766/2001-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3801-004.605 – 1ª Turma Especial
Sessão de 11 de novembro de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - PIS
Recorrente REFINARIA NACIONAL DE SAL SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/1995 a 28/02/1996

PIS. DECADÊNCIA

A Súmula Vinculante no. 08 do STF declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei no. 8.212/91, assim o prazo decadencial para constituição das contribuições é de cinco anos, contando-se da primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia fazer o lançamento, caso não haja pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

PIS. DECRETOS-LEI Nº 2.445 E 2.449, DE 1988. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO. LEI COMPLEMENTAR Nº 7, DE 1970. VIGÊNCIA. REPRISTINAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A vigência de legislação revogada por lei declarada inconstitucional decorre dos efeitos erga omnes e ex tunc da suspensão de sua execução e não se confunde com a figura jurídica da repristinação.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para acolher a preliminar de decadência, culminando na desconstituição do crédito tributário autuado no período de setembro de 1995 a novembro de 1995, mantendo os lançamentos de PIS relativos ao período de apuração de dezembro de 1995 a fevereiro de 1996, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

(assinado digitalmente)

Flávio De Castro Pontes - Presidente.

Processo nº 13807.007766/2001-71
Acórdão n.º **3801-004.605**

S3-TE01
Fl. 88

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes (Presidente), Paulo Sérgio Celani, Cassio Schappo, Maria Inês Caldeira Pereira Da Silva Murgel, Marcos Antonio Borges e Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 20/21, lavrado em decorrência de falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social -PIS, nos períodos de apuração de setembro de 1995 a fevereiro de 1996, no montante de R\$ 76.674,97.

2. No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 16/17, o auditor fiscal informa:

(...)

Nos períodos de apuração de setembro de 1.995 a fevereiro de 1.996 detectamos que o contribuinte em relação ao PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL-PIS, informou em suas DCTFs - Declaração de Contribuições e Tributos Federais o valor das contribuições devidas calculados à alíquota de 0,65%, nos termos estabelecidos nos Decretos-Leis nºs. 2.445/88 e 2.449/88.

A Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, declarou, entretanto, serem inconstitucionais referidos Decretos-Leis. Por outro lado a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional manifestando-se sobre a matéria concluiu através do Parecer PGFN/CAT nº 437, de 19/03/98, que esta declaração de inconstitucionalidade acarretou a seguinte consequência: a alíquota de 0,75% fixada na Lei Complementar nº. 7/70, c/c a Lei Complementar nº. 17/93, teria sua aplicabilidade inclusive para os períodos que estariam sob a égide dos citados Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, sobre uma base de cálculo composta apenas pelo faturamento da empresa.

Por essa razão, promovemos o cotejo dos valores lançados nas DCTFs - Declaração de Contribuições e Tributos Federais a alíquota de 0,65% ao amparo dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, sobre uma base de cálculo formada pela receita bruta operacional, com aqueles devidos com a utilização da alíquota de 0,75% com fulcro nas Leis Complementares nºs 7/70 e 17/93, ou seja, sobre uma base de cálculo assim considerada somente o faturamento da pessoa jurídica. Esse levantamento alcançou os meses de apuração de setembro de 1.995 a fevereiro de 1.996, porque após esse período, a alíquota retornou a 0,65% pela Medida Provisória nº 1.212/95, suas reedições, convertida na Lei nº 9.715/98 e alterações posteriores.

Das averiguações levadas a efeito apuramos que as importâncias informadas nas DCTFs eram menores que as efetivamente devidas. Assim sendo e no intuito de salvaguardar

os interesses da Fazenda Nacional, solicitamos emissão de FM distinta que recebeu o número em epígrafe, para lançamento dessas insuficiências através de Auto de Infração.

(...)

3. Regularmente cientificada em 27 de junho de 2001, a contribuinte apresentou, em 26 de julho de 2001, a Impugnação de fls. 24/28, na qual requer o cancelamento do auto de infração e alega, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1. o crédito tributário não poderia ter sido constituído, uma vez que já teria transcorrida o prazo decadencial para o exercício desse direito por parte da Fazenda Pública, que seria de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador;

3.2. não se poderia efetuar o lançamento para o período em questão com base na Lei Complementar nº 7, de 1970, uma vez que, conforme afirma na última página da impugnação (fl. 28):

17. Sendo assim, a LC nº 07/70 foi revogada parcialmente pelos Decretos-Leis nºs 2445 e 2449/88 e, estes tornaram-se caducos, não se restaurando então a LC nº 07/70, que ficou sem validade.

18. Foram revogadas: a alínea "a", pelo art. 1.º do Decreto-lei nº 2445/88 e a alínea "b", pelo art. I do mesmo DL.

19. Portanto, conclui-se que não vige atualmente nenhum dos dispositivos legais acima mencionados, no que diz respeito à fixação da base de cálculo e alíquota do PIS, sendo que a cobrança dessa contribuição fere o princípio constitucional da legalidade..

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP julgou procedente o lançamento com base na seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/09/1995 a 28/02/1996

Ementa: DECADÊNCIA. O PIS é contribuição destinada à Seguridade Social e, como tal, tem o prazo decadencial de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído, entendimento esse consolidado no art. 95 do Regulamento do PIS/Pasep e da Cofins, Decreto nº 4.524, de 2002.

LEI COMPLEMENTAR 07/70. ALTERAÇÕES. VIGÊNCIA. Com a Resolução 45/95 do Senado Federal, no período abrangido pelos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, o PIS deve ser recolhido segundo a LC 07/70 e alterações da legislação superveniente.

Lançamento Procedente

A Delegacia de origem através de despacho decisório revisou de ofício os débitos lançados, nos termos do art. 149, da Lei nº 5.712/66 (Código Tributário Nacional)

Processo nº 13807.007766/2001-71
Acórdão n.º **3801-004.605**

S3-TE01
Fl. 91

determinando o cancelamento de ofício, da cobrança do PIS referente aos períodos de apuração 09/1995 a 11/1995, em cumprimento à Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal.

Da decisão de 1ª Instância a Empresa propôs RECURSO VOLUNTÁRIO, repetindo os mesmos argumentos da Impugnação.

Assim, os autos administrativos retornaram a esse colegiado para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

A controvérsia a ser dirimida nos presentes autos cinge, precipuamente, à discussão sobre a decadência do direito do Fisco em constituir créditos tributários no período abrangido entre 01/09/1995 a 28/02/1996, sendo a notificação da autuação ocorrida em 27/06/2001, e mais, se a LC nº 07/70 foi revogada parcialmente pelos Decretos-Leis nºs 2445 e 2449/88 e, estes tornaram-se caducos, não se restaurando então a LC nº 07/70, que ficou sem validade.

A discussão pertinente à decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento do PIS, reporta-se diretamente à constitucionalidade da norma prevista no *caput* do art. 45 da Lei nº. 8.212, de 24.07.1991, *verbis*:

“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.

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

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 nºs 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.

No caso em apreço, verifica-se que o fato gerador do PIS autuado remonta ao período de 01/09/1995 a 28/02/1996, enquanto a constituição do crédito tributário através da ciência ao contribuinte da lavratura do Auto de Infração se deu em 27/06/2001.

Assim, para fins de cômputo do prazo de decadência para lançamento de ofício, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em relação à aplicação do art. 173,1, do CTN, no caso de inexistência de antecipação de pagamento, a decisão dos Embargos de Declaração (EDcl) nos EDcl no Agravo Regimental (AgRg) no REsp 674.497/PR, da 2ª Turma do STJ esclareceu a sistemática para contagem do prazo decadencial, ou seja, definindo o termo inicial da contagem do prazo

decadencial como o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme ementa abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial (grifou-se)

Nesse sentido, a 2ª Turma da CSRF, em abril de 2011, assim decidiu (Acórdão nº 2402-00.118):

"Por não haver recolhimentos a homologar, a regra relativa à decadência - que deve ser aplicada ao caso - encontra-se no art. 173, I: o direito de constituir o crédito extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. No lançamento, a ciência do sujeito passivo ocorreu em 12/2006 e o período do lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos nas competências 03/1998 a 06/2004. Logo, todas as competências até 11/2000 devem ser excluídas do presente lançamento. Esclarecemos que a competência 12/2000 não deve ser excluída porque a exigibilidade das contribuições constantes em fatos geradores que ocorreram nessa competência somente ocorrerá a partir de 01/2001, quando poderia ter sido efetuado o lançamento."

Por se tratar de lançamento do PIS, tributo lançado por homologação e cuja apuração é mensal, a ocorrência do fato gerador se perfaz no último dia de cada mês.

Conforme visto a ciência do lançamento se deu em 27 de junho de 2001, portanto, encontravam-se abrangidos pela decadência os lançamentos relativos ao PIS dos meses de setembro de 1995 a novembro de 1995, mantendo-se os lançamentos de PIS relativos ao período de apuração de dezembro de 1995 a fevereiro de 1996, pois tomando-se por base o art. 173, I, do CTN, o início do prazo decadencial nesses períodos ocorreria em 1º de janeiro de 1997 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) e terminaria em 31 de dezembro de 2001.

A DRF de origem em revisão de ofício cancelou a cobrança do PIS referentes aos fatos geradores dos períodos de apuração 09/1995 a 11/1995, uma vez que já se achava extinto o direito da fazenda de constituir o respectivo crédito tributário, sendo, assim, incontroverso o reconhecimento da decadência desses períodos.

No mérito a recorrente entende que uma vez que a Lei Complementar nº 7, de 1970 teria sido revogada pelos Decretos-leis nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, e estes, por sua vez, foram afastados do ordenamento jurídico por meio da Resolução nº 49, de 1995, do Senado Federal, por inconstitucionais, inexistiria lei vigente no período que embasasse a exação visto que o direito pátrio não admite a repristinação (art. 2º, §3º, da LICC).

No entanto é equivocado esse entendimento, pois frente à suspensão da execução dos Decretos-lei nº 2.445/1988 e 2.449/1988, a Lei Complementar nº 7/1970 voltou a reger o PIS desde a publicação das normas declaradas inconstitucionais, o que não caracteriza a repristinação, que ocorre quando a lei revogada por uma lei posterior volta a vigor pela revogação da lei intermediária.

Essa é, também, a posição do Supremo Tribunal Federal, que já se pronunciou no sentido de que a inconstitucionalidade declarada, ao afastar a repercussão dos Decretos-lei citados, não afastou a aplicação da Lei Complementar nº 7/1970, sendo legítima a cobrança do PIS na forma disciplinada pela Lei Complementar nº 7/1970.

Em seu voto no RE nº 168.554-2/RJ (D.J. 9/6/1995), o Ministro Marco Aurélio de Mello expõe que “a declaração de inconstitucionalidade de um certo ato normativo tem efeitos ex tunc, retroagindo, portanto, à data da edição respectiva” e “a inconstitucionalidade declarada tem efeitos lineares, afastando a repercussão dos decretos-leis no mundo jurídico e que, assim, não afastaram os parâmetros da Lei Complementar nº 7/1970”.

A jurisprudência da Segunda Instância do Contencioso Administrativo também é nesse sentido conforme ementas abaixo:

PIS. DECRETOS-LEI Nº 2.445 E 2.449, DE 1988. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO. LEI COMPLEMENTAR Nº 7, DE 1970. VIGÊNCIA. REPRISTINAÇÃO. INEXISTÊNCIA. A vigência de legislação revogada por lei declarada inconstitucional decorre dos efeitos erga omnes e ex tunc da suspensão de sua execução e não se confunde com a figura jurídica da repristinação (Acórdão CC nº 201-81.008 de 13/3/2008)

NORMAS PROCESSUAIS. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO NÃO SE CONFUNDE COM REPRISTINAÇÃO. Na hipótese de declaração de inconstitucionalidade, no controle difuso, a Resolução do Senado Federal não “revoga” a lei revogada de uma anterior que será restaurada (repristinação), mas, isso sim, suspende a sua execução, com eficácia constitutiva negativa e efeitos “ex tunc”, próximos da situação de nulidade. (Acórdão CC no 201-76.732 de 31/1/2003)

Ante ao exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para acolher a preliminar de decadência, culminando na desconstituição do crédito tributário atuado no período de setembro de 1995 a novembro de 1995, mantendo os

Processo nº 13807.007766/2001-71
Acórdão n.º **3801-004.605**

S3-TE01
Fl. 95

lançamentos de PIS relativos ao período de apuração de dezembro de 1995 a fevereiro de 1996, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

É assim que voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges