



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13830.000307/2002-50
Recurso nº 202-121.687 Especial do Procurador
Matéria PIS
Acórdão nº 02-002.598
Sessão de 23 de janeiro de 2007
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INSTITUTO EDUCACIONAL DE ASSIS - IEDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 28/02/1996 a 28/02/2001

PIS. DECADÊNCIA.

Em face ao disposto no art. 146, inciso III, letra “b”, da Constituição Federal, somente lei complementar pode dispor sobre prazos prescricionais e decadenciais tributários, razão pela qual prevalece o prazo decadencial de cinco anos contados do fato gerador, previsto no artigo 150 do C.T.N, recepcionado com força de lei complementar pela atual Constituição Federal, sobre aquele de dez anos previsto na Lei Ordinária nº 8.212/91.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencido o Conselheiro Antonio Bezerra Neto (Relator) que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Antonio Bezerra Neto - Relator

Antonio Carlos Atulim - Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Antonio Bezerra Neto, Henrique Pinheiro Torres, Flávio de Sá Munhoz, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias (Presidente à época do julgamento). Ausente momentaneamente o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda.

Relatório

Trata-se de auto de infração, fl. 28 relativo à Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, em razão de ter sido detectada pela fiscalização, insuficiência de recolhimentos, conforme especificado na folha de continuação ao auto de infração, fl. 29, referente ao período de 28/02/96 a 28/02/2001, no valor de 8.729,60, com ciência por via postal em 27/03/2002 (fl. 131).

Conforme a Descrição dos Fatos e enquadramento Legal de fls 29 a 31, *“constatamos que os valores pagos a título de PIS - Folha de Pagamento, eram inferiores aos calculados pela fiscalização com base nos registros contábeis. Através do item 01 do Termo de Intimação Fiscal de fls 77 a 100, cientificamos o contribuinte da irregularidade apurada e demonstramos, por meio de planilhas, as bases de cálculo e valores do PIS apurados pela fiscalização. Em atendimento à intimação nos foram apresentada qualquer contestação, conforme documentos do contribuinte de fls. 104 a 127”*.

A contribuinte apresentou a impugnação de fls 132 a 140, onde em síntese diz que, a par de genéricas alegações quanto às imunidades tributárias, a decadência relativa ao período de fevereiro de 1996 a fevereiro de 1997, aduzindo, quanto ao mérito propriamente dito, que os valores considerados como salário pela fiscalização eram meros aditamentos, *“e por isso foram deduzidos do cálculo, já que não se procedendo desta maneira estariam tendo dupla incidência do PIS”*.

A autoridade julgadora de primeira instância, DRJ em Ribeirão Preto - SP, julgou por unanimidade votos, considerar procedente o lançamento.

Irresignada com a decisão da DRJ em Ribeirão Preto - SP, a interessada interpôs Recurso Voluntário, de fls. 168 a 177, onde apresenta as seguintes argumentações, no sentido de que:

- não há que se falar em fraude, posto que, a recorrente não tentou impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, haja vista, que esta seria, supostamente, detentora de imunidade tributária;

- teria cumprido rigorosamente todos os requisitos relacionados, baseando-se para tal no art. 150, Vi, da CF; Lei nº 1.572/96, dentre outros, aduzindo que a fiscalização fundamentou a suspensão de imunidade unicamente em falta de escritura de uma conta no Banco do Brasil;

- a referida conta, embora não tivesse sido registrada no seu Livro Diário, constava em seus controles e registros, tendo sido estes verificados pela auditoria fiscal, acrescentando ainda, que receitas e despesas não se confundem com movimentação bancária e

podem ter a exatidão comprovada por livros e documentos, a teor do exigido no inciso III, da Lei nº 9.532/97;

- foram alcançados pela decadência os fatos geradores relativos aos períodos de fevereiro de 1996 a fevereiro de 1997;
- os valores considerados como salário pela fiscalização eram meros adiantamento, não tendo sido, por esta razão, deduzidos do cálculo, já que em não se procedendo desta maneira estariam tendo dupla incidência do PIS.

Os membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, às fls. 181 a 187, acordaram por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, quanto ao lançamento, nos termos da ementa que se segue:

“ PIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Mesmo a completa ausência de recolhimento do fato gerador. Mesmo a completa ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não em pagamento de tributo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES NÃO FUNDADA EM PROVAS.

Meras alegações desacompanhadas de provas não ensejam a alteração do lançamento.

Recurso parcialmente provido.”

Às fls. 189 a 205, o representante da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, alegando contrariedade à lei no tocante ao entendimento firmado, onde requer que seja dado provimento ao presente recurso para reformar o acórdão recorrido. Segundo a recorrente, a decisão fustigada foi proferida contrariamente aos ditames da Lei nº 8.212/91 cujo artigo 45 preconiza o prazo decadencial de 10 anos para o fisco efetuar o lançamento da contribuição social em causa.

Contra-razões de fls. 216 a 219.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional pode ser admitido nos termos do art. 32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, e, portanto, dele tomo conhecimento.

Como relatado, no recurso especial apresentado a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, a PGFN pede a aplicação do prazo de dez anos na decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir crédito tributário relativo à contribuição para o Programa de Integração Social PIS.

Sendo o PIS Contribuição sujeita ao lançamento por homologação, o prazo para extinção do direito de a fazenda Pública constituir o crédito é definido pelo § 4º do art. 150 do CTN, que via de regra o fixa em 5 anos.

“Art. 150. O lançamento por homologação (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será 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.” (grifei)

Porém da simples leitura do § 4º, verifica-se que o CTN, em verdade, também faculta à lei a prerrogativa de estipular prazo diverso, maior ou menor, para a ocorrência da extinção do direito da Fazenda Pública.

E razoável é que assim seja, posto que, como se sabe, cada exação, além de possuir distintos níveis de complexidade – demandando, portanto, procedimentos de administração, fiscalização e arrecadação de características também distintas -, pode trazer atrás de si interesses públicos de diferenciados matizes, justificando tais circunstâncias a adoção de diferentes prazos decadenciais (como é o caso do FGTS, que por voltar-se à proteção do trabalhador, possui o prazo bem mais amplo de 30 anos, ou as próprias contribuições sociais, que por destinarem-se ao financiamento da seguridade social – função estatal de indiscutível relevância e prioridade -, tiveram o prazo estendido para 10 anos).

Dessa forma, deve-se aplicar à Contribuição para o PIS as regras gerais das Contribuições para a Seguridade Social, que estão dispostas na Lei nº 8.212/91.

Sobre decadência, dispõe o art. 45, I da Lei nº 8.212/91, *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.”

E não se venha alegar que o PIS não estaria abrangido pelo prazo de dez anos previsto na referida Lei, vez que este diploma não mencionaria expressamente predita contribuição social, senão vejamos.

O PIS classifica-se como Contribuição para a Seguridade Social. Nesse sentido manifesta o Excelentíssimo Ministro do Supremo Tribunal Federal, Dr. Carlos Veloso, no voto do julgamento do RE nº 138284-8/CE:

"O PIS e o PASEP, passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições de seguridade social. Sua exata classificação seria entretanto, ao que penso não fosse a disposição inscrita no art. 139 da Constituição, entre as contribuições sociais gerais. "

Confirma essa tese o fato de que, nos termos do 239 da Constituição Federal, a contribuição para o PIS destina-se ao financiamento do abono salarial e do seguro desemprego, que são atribuições da previdência social, nos termos do art. 201, incisos III e IV da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

(...)

III - proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

IV - salário-família e auxílio-reclusão para os dependentes dos segurados de baixa renda; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Outrossim, o PIS é uma contribuição social incidente sobre o faturamento, que é uma das bases de financiamento da seguridade social, ex vi art. 195, da Carta Magna. Portanto, o art. 45 da referida Lei inclui também nesse prazo o PIS.

Observa-se, também, que esse entendimento está em consonância com o art. 146, III, "b", da Constituição Federal de 1988, uma vez que o CTN dispõe sobre normas gerais em matéria de decadência, ao passo que a Lei nº 8.212, de 1991, contém normas específicas, expressamente previstas no § 4º do art. 150 do CTN.

Roque Antônio Carraza leciona nesse sentido, quando afirma que à lei de normas gerais não cabe fixar prazos decadencial e prescricional.

"... a lei complementar, ao regular a prescrição e decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. (...) a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e prescrição das 'contribuições previdenciárias', são agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade." (Apud Leandro Paulsen, Direito Tributário. Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência, 6. ed. Ver. Atual., Porto Alegre, Livraria do Advogado. ESMAFE, 2004, p. 1182)

Processo nº 13830.000307/2002-50
Acórdão nº 02-002.598

CSRF/T02
Fls. 252

Não é só na doutrina que tal entendimento tem se mostrado presente. Exemplar neste sentido é a recente decisão unânime da 1.^a Turma do Superior Tribunal de Justiça, prolatada nos autos do Recurso Especial nº 189.151/SP, de 02/08/1999, que teve como relator o Min. Humberto Gomes de Barros, e que ficou assim ementada:

PROCESSUAL TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO DA COBRANÇA DE TRIBUTOS FISCAIS (Lei 6.830/80). POSSIBILIDADE DE SER TRATADA EM LEI ORDINÁRIA. Os dispositivos que tratam da prescrição da ação de cobrança de tributos não constituem normas gerais de direito tributário. Podem, assim ser tratados em lei federal ordinária. Precedentes do STJ.

Como se percebe, também no âmbito de nossos tribunais superiores a tese exposta encontra acolhida. Certo é que o acórdão refere-se à prescrição, mas a analogia com a decadência é evidente.

Por seu turno, vale acrescentar que o Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002 (DOU de 18/12/2002), que regulamenta a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelas pessoas jurídicas em geral, reza:

“Art. 95. O prazo para constituição de créditos do PIS/Pasep e da Cofins extingue-se após 10 (dez) anos, contados (Lei nº 8.212, de 1991, art. 45):

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;”

Dessa forma, verifico que não houve a decadência dos créditos da Contribuição para o PIS relativos aos períodos de apuração 28/02/96 a 28/02/2001, já que a Contribuinte teve ciência do Auto de Infração em 27/03/2002 (fl.131), antes do prazo de dez anos do art. 45, I, da Lei nº 8.212/91.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É assim como voto.

Antonio Bezerra Neto

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator *ad hoc*

Nos termos do art. 17, III, do RICARF¹, incumbiu-me o Senhor Presidente do Colegiado de formalizar o presente acórdão, tendo em vista que o relator originário,

¹Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

Autenticado digitalmente em 14/07/2015 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 14/07/2015

5 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/07/2015 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado

digitalmente em 22/07/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 28/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, deixou o colegiado antes da formalização e assinatura do acórdão.

Para tal fim, adoto a fundamentação lançada na minuta de voto lida em sessão e entregue pelo ilustre relator originário por ocasião da sessão de julgamento, *in verbis*:

"No que diz respeito ao prazo decadencial para lançamento do tributo, adoto como razões de decidir os argumentos utilizados pelo I. Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, transcritos a partir da decisão *a quo*:

As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem especificadas.

Em face do disposto nos arts. 146, III, "b'", e 149 da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar, afastando-se, portanto, eventual aplicação do disposto no artigo 45 da Lei no. 8.212/91, sendo quinquenal o prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição ao PIS. Por essa razão, à falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra prevista no art. 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do artigo 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, *in verbis*:

Art. 150

(...)

§ 4º 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 tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".

A partir da leitura do dispositivo legal acima transcrito, pode-se concluir que o Fisco não homologa o pagamento, diversamente do que possa parecer à primeira leitura, mas sim a atividade do contribuinte que deu azo à incidência do tributo, entendimento que compartilho com o d. Conselheiro José Antonio Minatel, *in verbis*:

"(...)

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação do pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo de

(...)

III - designar redator ad hoc para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais compo

homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não [e 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 com todas as letras 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 obediência absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologado o que não está pago.

(...)” (1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Ac. no. 108-4393, Relator Conselheiro José Antonio Minatel)

Neste mesmo sentido vem decidindo a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, *in verbis*:

“... o que se homologa não é o pagamento, mas a atividade exercida pelo sujeito passivo; e se for expressa essa homologação deverá recair sobre o procedimento total do administrado...”

6. Conseqüentemente, data vênua dos que concluem em contrário, a eventual ausência do recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento”. (Ac. CSRF no. 01-0.174/81, Relator Conselheiro Presidente Amador Outerelo Fernandez)

“Trata-se de matéria já objeto de decisão por parte desta Câmara Superior, exhaustivamente analisada no voto proferido pelo insigne Conselheiro Presidente, Dr. Urgel Pereira Lopes, conforme, Acórdão no. CSRF/01-370, de 23.09.1983, do qual pedimos vênua para transcrever as conclusões:

a) nos impostos que comportam o lançamento por homologação, como, por exemplo, o IPI, o ICM e, neste caso, o imposto de renda na fonte, 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) transcorridos 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 ficta, 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 (ressalvados 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 paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior do 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 caso de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-á 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”. (Ac. CSRF no. 01-01.036/90, Relator Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral)

Por essas razões, declaro a decadência do direito do Fisco de proceder ao lançamento da referida contribuição relativamente aos fatos geradores anteriores a 27.03.97.

Isso posto, voto por negar provimento ao Recurso Especial do Procurador quanto ao prazo decadencial para lançamento do tributo, seguindo os demais conselheiros quanto às razões de decidir acerca dos demais tópicos.

É como voto."

Com esses fundamentos, na assentada do dia 23 de janeiro de 2007 a Câmara Superior de Recursos Fiscais negou provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Antonio Carlos Atulim