



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

Processo nº 13836.000556/2003-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3802-001.799 – 2ª Turma Especial
Sessão de 22 de maio de 2013
Matéria Auto de Infração - DCTF
Recorrente BONETTO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

DCTF. REVISÃO INTERNA. DEPÓSITO JUDICIAL.

Ausente vinculação do depósito à matéria discutida judicialmente, somente a sua conversão em renda da União seria hábil a obstar a cobrança do crédito tributário correspondente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

PIS/PASEP. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. INEXISTÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. REGRA DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN. DECADÊNCIA NÃO MATERIALIZADA.

O PIS/Pasep, diante da obrigatoriedade legal que exige a antecipação de seu recolhimento sem o prévio exame da autoridade administrativa, se enquadra dentre os tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do CTN. De acordo com referido artigo, para que se configure o lançamento por homologação é requisito indispensável o recolhimento do tributo, caso em que o sujeito passivo antecipa-se à atuação da autoridade administrativa. Dessa forma, somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários satisfeitos pela via do pagamento.

Não havendo pagamento, não há o que se homologar, e, nesse caso, a extinção do crédito tributário não ocorre após o decurso de prazo definido no § 4º do artigo 150 do CTN, sujeitando-se, então, à regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, onde o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

No caso examinado - auto de infração para exigência do PIS/Pasep de competência dos meses de janeiro a dezembro de 1998, sem pagamento antecipado - a contagem do prazo decadencial segue a regra prescrita pelo artigo 173, inciso I, do CTN, iniciando-se, pois, no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 1º/01/1999. Por sua vez, o lançamento foi formalizado em 21/07/2003, portanto, dentro do prazo decadencial legalmente estipulado para a realidade examinada, que perdurou até 31/12/2003.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Joel Miyazaki – Presidente 2ª Câmara / 3ª Seção

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Redator *ad hoc* (art. 17, inciso III, do Anexo II do RICARF/2015)

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira (relator), Francisco José Barroso Rios, Paulo Sérgio Celani e Regis Xavier Holanda (presidente).

Relatório

Preliminarmente, ressalto que, nos termos do artigo 17, inciso III, do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF/2015, fui designado como redator *ad hoc* para a formalização do acórdão, considerando o resultado do julgamento nos termos da ATA da correspondente sessão de julgamento.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 5ª Turma da DRJ Campinas, a qual, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente as exigências fiscais relativas à Contribuição para o PIS/PASEP do período de 1º/01/1998 a 31/12/1998, formalizadas em vista da não confirmação de processo judicial indicado para fins de suspensão da exigibilidade dos créditos declarados para os correspondentes trimestres do ano-calendário em evidência.

A decisão recorrida foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano Calendário: 1998

DCTF. REVISÃO INTERNA

DEPÓSITO JUDICIAL. Ausente vinculação do depósito à matéria discutida judicialmente, somente a sua conversão em renda da União seria hábil a obstar a cobrança do crédito tributário correspondente.

MULTA DE OFÍCIO. DÉBITOS DECLARADOS.

Em face do princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício no lançamento decorrente de suspensão da exigibilidade não comprovada, apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, por se configurar hipótese diversa daquelas versadas no artigo 18 da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, com a nova redação dada pelas Leis nº 11.051/2004 e nº 11.196/2005.

Lançamento Procedente em parte.

Em sede de impugnação e de recurso o contribuinte alegou a decadência do direito de a Fazenda lançar e que os documentos apresentados conferem força probatória de suas argumentações.

É o relatório.**Voto**

Conselheiro Francisco José Barroso Rios, redator *ad hoc* designado para formalizar a decisão, uma vez que o conselheiro relator, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, não mais compõe este colegiado, retratando, assim, a hipótese de que trata o artigo 17, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Ressalvado o meu entendimento pessoal – no sentido de dar a este e a outros processos nessa situação tratamento diverso – reproduzo, abaixo, parte do voto objeto da decisão de primeira instância, já que inexistente qualquer memória sobre o julgamento do feito por este Conselho.

A impugnação é tempestiva, pelo que dela se toma conhecimento.

O impugnante, embora alegue que os débitos exigidos estão vinculados a depósitos judiciais efetuados nos autos da ação judicial 92.0067526-3, junta apenas cópias de guias de depósitos. Não apresenta, contudo, qualquer esclarecimento acerca da matéria que estaria sendo discutida judicialmente.

Em consulta ao sistema de acompanhamento processual da Justiça Federal, extrai-se que o mencionado processo 92.0067526-3 (fls. 68/70), que em grau de recurso recebeu o nº 96.03.030416-6, cuida-se de medida cautelar, com pedido de depósitos, visando suspender a exigibilidade da cobrança relativa à contribuição ao PIS, na forma prevista pelos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88 e pela Lei Complementar nº 7/70. Observe-se, que, embora o interessado apresente cópia de guias de depósitos com indicação do nº da referida Cautelar e da conta 0265-005-00127938-9, a qual é encontrada nos sistemas informatizados (fls. 71), registra, ainda, o Relatório do acórdão de fls.69verso que, concedida a liminar mediante depósito, não se verificou a efetivação dos mesmos durante o curso do processo.

Da mesma forma, no acórdão proferido nos autos da Ação Ordinária nº 92.0073220-8 (fls. 63/67), referenciada no TRF/3ª Região sob nº 96.03.030417-4, consta tratar-se de ação declaratória em que se questiona a constitucionalidade da cobrança das contribuições destinadas ao PIS, nos

termos da Lei Complementar nº 7/70, com as modificações introduzidas pelos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988 (fls. 64verso), decidindo-se pela procedência parcial da ação, para declarar a inexistência de relação jurídico tributária que obrigue a autora ao recolhimento da contribuição ao PIS, nos moldes estabelecidos pelos Decretos-leis nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, subsistindo a obrigação nos moldes da Lei Complementar nº 7/70 (fls.66).

Contudo, a partir do período de apuração de março/96 (tendo em conta a interpretação inserida pela Instrução Normativa SRF nº 06/2000), a Contribuição ao PIS passou a ser exigida com base na Medida Provisória nº 1.212/95, posteriormente convertida na Lei nº 9.715/98. Logo, a exigibilidade da contribuição aqui formalizada, pertinente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 1998, não estava submetida à discussão judicial, donde, mesmo que fossem confirmados os depósitos em montante integral, impróprios seriam eles.

E, embora o art. 151, inciso II, do CTN estabeleça a suspensão da exigibilidade na presença de depósito judicial do montante integral do tributo devido, importa observar que a desvinculação deste da demanda judicial não confere a garantia de que, em caso de improcedência, favorável à União, seja ele convertido em renda, haja vista que o comando judicial não alcançaria o período posterior à vigência da Lei Complementar nº 07/70.

Desse modo, ainda que fossem confirmados os depósitos, somente a sua conversão em renda da União seria hábil a obstar a cobrança dos créditos tributários devidos em períodos não submetidos à regência dos diplomas legais questionados judicialmente.

[...]

Este, portanto, foi o entendimento dado pela primeira instância, que, como dito, é aqui reproduzido uma vez que não há memória concernente ao julgamento do feito pelo CARF.

Quanto à **decadência**, alegada em sede de recurso voluntário, há que se destacar que a mesma não restou materializada.

As contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social – CSLL, COFINS e PIS/PASEP –, diante da obrigatoriedade legal que exige a antecipação de seu recolhimento sem o prévio exame da autoridade administrativa, se enquadram como tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

De acordo com referido artigo, para que se configure o lançamento por homologação é requisito indispensável o recolhimento do tributo, caso em que o sujeito passivo antecipa-se à atuação da autoridade administrativa. Dessa forma, somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários satisfeitos pela via do pagamento. Em outras palavras, o CTN condiciona a contagem do prazo, tal como definida no artigo 150, ao efetivo pagamento do tributo. Essa conclusão está em sintonia com o § 1º do mesmo dispositivo, segundo o qual “o pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento”.

Sobre essa questão Luciano Amaro ensina o seguinte¹:

¹ **Direito Tributário Brasileiro**, 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 364/365.

Na prática, o “dever de antecipar o pagamento” significa que o sujeito passivo tem o encargo de valorizar os fatos à vista da norma aplicável, determinar a matéria tributável, identificar-se como sujeito passivo, calcular o montante do tributo e pagá-lo, sem que a autoridade precise tomar qualquer providência.

E o lançamento? Este – diz o Código Tributário Nacional – opera-se por meio do ato da autoridade que, tomando conhecimento da atividade exercida pelo devedor, nos termos do dispositivo, homologa-a. A atividade aí referida outra não é senão a de pagamento, já que esta é a única providência do sujeito passivo tratada no texto. Melhor seria falar em “homologação do pagamento”, se é isso que o Código parece ter querido dizer.

(grifo nosso)

Como consequência, **não havendo pagamento, não há o que se homologar**, e, nesse caso, a extinção do crédito tributário não ocorre após o decurso do prazo definido no § 4º do artigo 150 do CTN, sujeitando-se, então, à regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, aplicável também se demonstrada fraude ou simulação (cujo conceito envolve o dolo). Em tais hipóteses, **o dies a quo para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.**

Essa questão, inclusive, já foi examinada pelo STJ no âmbito do REsp 973.733-SC, acórdão o qual foi submetido ao regime do artigo 543-C do CPC, portanto, de observação obrigatória pelos conselheiros do CARF, por força do disposto no artigo 62-A de seu Regimento Interno (Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 – dispositivo inserido pela Portaria MF nº 586/2010). Com efeito, referido julgado está em sintonia com a fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial nos termos acima defendidos, conforme se observa de seu teor:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê 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, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que 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, entre as quais figura a 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 (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos atos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(Destaques do original)

No que concerne à contagem do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários alusivos ao PIS – objeto específico da lide – há ainda uma observação que merece ser contemplada.

Assim como a CSLL e a COFINS, o PIS é uma das contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social, *ex vi* da alínea “d” do parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, bem como do inciso VI do parágrafo único do artigo 195 do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999 (Regulamento da Previdência Social).

Com respeito às contribuições em tela, estabelecia o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que o direito de constituir o crédito tributário extinguir-se-ia em dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Portanto, aludido dispositivo se contrapunha ao prazo decadencial de 5 anos estipulado no § 4º do artigo 150 do CTN, divergindo, também, em relação à sistemática que o Código Tributário prescreve para a fixação do termo de início a partir do qual o decurso do referido prazo deve ser examinado – já que fixava indefinidamente como *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, em respeito ao princípio constitucional da reserva de lei complementar, no qual se fundou sólida jurisprudência judicial e administrativa, o Supremo

Tribunal Federal aprovou, em 12/06/2008 (DOU de 20/06/2008), a Súmula Vinculante nº 8, segundo a qual “*são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário*”.

Com efeito, o reconhecimento da natureza tributária das contribuições sociais, por força do artigo 195 da Constituição Federal, implicou sua subsunção à regra inserta no artigo 146, III, “b”, da mesma lei maior, onde se exige que o estabelecimento de normas gerais sobre decadência e prescrição tributárias se dê mediante a edição de lei complementar.

Assim, definida a inconstitucionalidade formal dos dispositivos da Lei nº 8.212/91 acima citados, válido, também para as contribuições sociais, as regras de prescrição e decadência estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, já comentadas acima.

Releva finalmente ressaltar que os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 foram expressamente revogados pelo artigo 13, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 128, de 19/12/2008.

O caso presente diz respeito ao lançamento do PIS relativo ao período de 1º/01/1998 a 31/12/1998. De acordo com os demonstrativos de fls. 06/09, **não houve pagamento antecipado**. Assim, para a contagem do prazo decadencial, **aplica-se a regra do artigo 173, inciso I, do CTN**, segundo o qual o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

O lançamento foi formalizado em 21/07/2003, data da ciência do auto de infração, conforme AR de fls. 43. Considerando o prazo de cinco anos contados a partir de 1º/01/1999 (CTN, artigo 173, inciso I), constata-se que a formalização do lançamento ocorreu dentro do prazo legítimo em favor da Fazenda Pública para constituir o crédito tributário.

Não há, pois, que se falar em decadência em relação a quaisquer dos períodos objeto do lançamento.

Diante de todo o exposto, há que se **negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo**.

Formalizado o voto em razão do disposto no artigo 17, inciso III, do Anexo II do RICARF, subscrevo o presente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Redator *ad hoc*

CÓPIA