



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

Processo nº 16327.000857/2004-19
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.642 – 3ª Turma
Sessão de 15 de fevereiro de 2017
Matéria PIS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DOS PLANTADORES DE CANA DA ZONA DE GUARIBA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/01/1999

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE Nº 08.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o prazo de 5 (cinco) anos nos termos do que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO E/OU DECLARAÇÃO PRÉVIA. PRAZO DE CINCO ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA ÚTIL DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

Configurado o lançamento por homologação e não havendo a realização de pagamentos e/ou declaração prévia pela Contribuinte, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 173, I do CTN.

Nos termos do §8º, do art. 63 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, importa consignar ser o entendimento da maioria do Colegiado pela impossibilidade de equiparação das declarações prestadas pelo Contribuinte a pagamento antecipado do tributo para efeitos de aplicação do art. 150, §4º do CTN como termo inicial da contagem do prazo decadencial. Assim, a apresentação de DCTF não equivale a pagamento antecipado do tributo. Por esta razão, a maioria acompanhou a Relatora pelas conclusões do julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos à turma *a quo*, nos termos do voto da relatora. Votaram pelas conclusões os conselheiros Júlio César Alves Ramos, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente Convocado) e Rodrigo da Costa Pôssas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente Convocado), Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 310 a 318), e documentos às fls. 319 a 322, com fulcro nos artigos 67 e seguintes, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, buscando a reforma do **Acórdão nº 3301-00.225** (fls. 298 a 307), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, em 14/08/2009, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, tendo recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/01/1999

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. DECADÊNCIA

O prazo para a Fazenda Nacional exigir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados a partir dos respectivos fatos geradores.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar o lançamento, em face da decadência quinquenal, contada nos termos do CTN, art. 150, §4º. Vencidos os Conselheiros Mauricio Taveira e Silva (Relator) e Carlos Alberto Donassolo que aplicavam o art. 173, I do CTN. Designado o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Gustavo Sampaio Vilhena, OA /SP Nº 165.462.

Para evidenciar o desenrolar do processo até aqui, adota-se o relatório da decisão recorrida, com os devidos acréscimos, *in verbis*:

[...]

COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DOS PLANTADORES DE CANA DA ZONA DE GUARIBA, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 195/240 contra o Acórdão nº 16-14.356, de 10/08/2007, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, DRJ/SPOI, 174/186, que julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 83/85, relativo ao PIS (instituições financeiras e equiparadas), pela falta/insuficiência de recolhimento, referente aos períodos de apuração de janeiro de 1998 a janeiro de 1999. A ciência da autuação ocorreu em 07/07/2004 (fl. 97).

Conforme Termo de Verificação — PIS de fls. 92/95, as cooperativas de crédito regem-se pelas disposições da Lei nº 5.764/71 e da Lei nº 4.595/64, uma vez que são consideradas instituições financeiras. Menciona, também, que a contribuinte não recolheu sistematicamente o PIS-Faturamento no período e forma especificados.

Inconformada, a contribuinte apresentou, em 05/08/2004, impugnação de fls. 98/137, com as seguintes alegações:

1. o fato gerador de janeiro de 1999, no valor de R\$ 216.258,60 já foi objeto de autuação em outro auto de infração (processo nº 16327.000160/2004-48);
2. decadência de todos os períodos lançados, visto que a lavratura do auto de infração ocorreu somente em 29/06/2004;
3. as cooperativas não podem manter operações financeiras com não-associados, a teor do art. 2º, inciso II da Resolução 2.771/00 do Bacen. Assim, não

se pode falar em resultado tributável, haja vista que todo o seu resultado é proveniente de operações com associados;

4. é da essência das cooperativas de crédito praticar operações ativas quando aplica os recursos dos cooperados no mercado financeiro e passivas quando disponibiliza recursos aos cooperados para fomentar a produção mediante a captação de recursos. Sendo praticado o genuíno ato cooperado, a lei cooperativista prevê a não incidência tributária sobre o resultado destas operações, consoante dispõe o art. 87 combinado com o 111 da Lei nº 5.764/71;

5. mesmo que o julgador não reconheça a não incidência do PIS nas operações próprias das sociedades cooperativas de crédito, não pode negar a vigência da suposta revogação desta isenção pela Medida Provisória nº 1.858/1999.

6. ainda que as sociedades cooperativas de crédito sejam instituições financeiras, por essência, não deixou de ser cooperativa, tendo natureza jurídica desta e, portanto, sendo regida pelas normas da Lei nº 4.595/64 e pela Lei nº 5.764/71. Assim, numa interpretação sistemática e teleológica, não seria razoável admitir que as normas previstas na Lei nº 5.764/71 não devam ser aplicadas às sociedades cooperativas de crédito, pelo simples fato das mesmas serem arroladas dentre as instituições financeiras. Seria o mesmo que negar existência jurídica a estas sociedades, que as mesmas não são cooperativas pelo fato de estarem no rol das instituições financeiras. Destarte, aplicando harmonicamente as regras o PIS previstas às sociedades cooperativas e As instituições financeiras, ternos que o art. 72 do ADCT e Lei nº 9.701/98 são aplicáveis em relação ao que a Lei nº 5.764/71 define como resultado tributável, isto é, somente nas operações alheias das sociedades cooperativas, o chamado "ato não-cooperativo", com base nas receitas totais auferidas provenientes dos atos não-cooperativos, com as exclusões previstas nas normas;

7. os efeitos da revogação do inciso II, do art. 2º da Lei nº 9.715/98, que dispunha sobre o recolhimento do PIS à alíquota de 1% pelas entidades sem fins lucrativos, entre elas, as sociedades cooperativas, se deu somente a partir de novembro de 1999, segundo o Ato Declaratório SRF nº 88/1999.

Portanto, o auto de infração deve ser anulado por erro insanável de forma, sob pena de responsabilidade funcional, ex vi do Ato Declaratório Normativo nº 2/1999.

A DRJ considerou procedente em parte o lançamento, exonerando a parcela relativa à janeiro de 1999, lançado em duplicidade. O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/1998 a 31/01/1999

DECADÊNCIA. SEGURIDADE SOCIAL.

O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, conforme previsto em lei ordinária.

DUPLICIDADE - Devem ser cancelados os valores lançados em duplicidade pela fiscalização.

PIS - COOPERATIVA DE CRÉDITO - INCIDÊNCIA. As cooperativas de crédito estão sujeitas a incidência da contribuição que, até a Lei nº 9.718/98, tinha como base de cálculo a receita bruta operacional - ECR nº 01/94 - e após aquela sobre o faturamento.

Lançamento Procedente em Parte

Tempestivamente, em 02/10/2007, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 195/240, cujos argumentos de defesa encontram-se aduzidos nos termos abaixo, requerendo-se:

(i) o recebimento e processamento do recurso, em seus regulares efeitos, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário sob análise, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66;

(ii) acatar a preliminar de decadência dos valores autuados, dado ter extrapolado o período de cinco anos a contar da ocorrência do lato gerador e, no mérito, reconhecer que as sociedades cooperativas de crédito, por praticarem somente atos cooperativos, obedecendo as regras do Banco Central e da lei cooperativista, continuam gozando da não-incidência da contribuição ao PIS sobre estas operações, tendo como fundamento os arts. 87 e 111 da Lei nº 5.764/71 e entendimento pacífico do STJ, enfim, acatando totalmente os argumentos apresentados no mérito;

(iii) se não for o caso de reconhecimento da não-incidência do PIS sobre os atos cooperativos, o cancelamento do auto de infração, por vício de forma, uma vez que não observou o termo inicial desta suposta revogação, que como dito, teve efeitos às sociedades cooperativas, inclusive as de crédito, a partir de novembro de 1999;

(iv) Requer ao final, seja o recurso JULGADO PROCEDENTE para reconhecer a ilegítima e despretensiosa exigência fiscal, declarando assim "ex officio" a extinção total do crédito tributário e posterior arquivamento do auto de infração.

É o Relatório.

[...]

Sobreveio julgamento de provimento do recurso voluntário, para cancelamento de todo o crédito tributário, em razão da decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento, conforme art. 150, §4º do CTN, nos termos do Acórdão nº **3301-00.225**, ora recorrido.

No ensejo, a Fazenda Nacional interpôs o presente recurso especial de divergência, alegando, em síntese, que: (a) por se tratar de lançamento de ofício, e inexistindo quaisquer pagamentos para os períodos lançados a título de PIS, a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I do CTN; (b) referido entendimento está em consonância com o decidido pelo STJ ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, inciso I do CTN. Para embasar seu pleito, indicou como paradigma o acórdão nº 9101-00.460.

O recurso especial foi admitido quanto à matéria da decadência do direito de constituir crédito tributário relativo ao PIS, sujeito a lançamento por homologação, por meio do Despacho s/nº de fls. 324 e 325.

A Contribuinte apresentou contrarrazões requerendo a negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade do artigo 67, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, devendo, portanto, ser conhecido.

1. Mérito

A presente autuação abarcou os períodos de janeiro de 1998 a janeiro de 1999, tendo sido exonerado em sede de julgamento do Recurso Voluntário o crédito tributário referente a todos os períodos de apuração, por ter decaído o direito de o Fisco efetuar o lançamento nos termos do art. 150, §4º do CTN.

A divergência a ser apreciada refere-se ao termo inicial de contagem da decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação e para os quais não houve a comprovação da realização de

pagamento, se a data do fato gerador - artigo 150, §4º do CTN - ou primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado - artigo 173, I do CTN.

Pertinente esclarecer que, em razão da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar os recursos extraordinários nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante STF nº 08, indubitável estar-se diante de hipótese de aplicação do prazo decadencial de 5 (cinco) anos do Código Tributário Nacional:

Súmula Vinculante STF nº 08

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 da prescrição e decadência do crédito tributário.

Portanto, após a edição da Súmula Vinculante nº 08, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias cinge-se à aplicação dos artigos 150, §4º ou 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional, conforme já bem delimitado no acórdão recorrido.

Nos termos do art. 62-A do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e reproduzido em sua íntegra no art. 62, §2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, no que tange à contagem do prazo decadencial de tributos e contribuições deve ser observado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça firmado no julgamento do recurso especial nº 973.733, pela sistemática dos recursos repetitivos, restando superada a tese da irrelevância de ter ocorrido ou não pagamento, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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)

[...]

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como no caso do PIS, na inteligência do acórdão do STJ cuja ementa transcreveu-se acima, conta-se o prazo decadencial: (i) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I do CTN) em caso de dolo, fraude ou simulação; quando não houver pagamento antecipado ou inexistir declaração prévia do débito; ou (ii) a partir do fato gerador (art. 150, §4º do CTN) nas hipóteses de pagamento parcial ou integral do débito e/ou existência de declaração prévia do mesmo.

Feitas estas considerações, passe-se ao exame do artigo de lei aplicável ao caso destes autos. O litígio decorre de lançamento de ofício, relativo ao crédito tributário da contribuição para o PIS dos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 1998 e janeiro de 1999, remanescendo a discussão nesta instância quanto ao termo inicial para contagem do prazo decadencial.

A Contribuinte teve ciência do auto de infração em **07/07/2004**, abrangendo os períodos de apuração de **janeiro de 1998 a janeiro de 1999**. Do exame dos autos, depreende-se que não houve declaração dos valores em DCTF e/ou a realização de pagamento antecipado.

Portanto, em consonância com o entendimento do STJ consignado no recurso especial nº. 973.733, julgado pela sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por este Colegiado, as circunstâncias acima descritas levam à conclusão de que não tendo havido a declaração prévia e/ou pagamento antecipado dos valores entendidos como devidos a título de PIS, a contagem do prazo decadencial deve se dar na forma do art. 173, I, do CTN, observando-se o prazo de 05 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, tendo ocorrido a ciência do auto de infração em **07/07/2004**, encontram-se extintos pela decadência os créditos tributários de PIS dos períodos de apuração até **novembro de 1998**, contado o início do prazo decadencial a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Com relação ao período de apuração de janeiro de 1999, não mais está em discussão na presente instância, tendo em vista que restou afastada a sua exigência pela decisão de primeira instância (fls. 176 a 188).

2. Entendimento da maioria do Colegiado - §8º, art. 63, do Anexo II do RICARF

Por fim, nos termos do §8º, do art. 63 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, importa consignar ser o entendimento da maioria do Colegiado pela impossibilidade de equiparação das declarações prestados pelo Contribuinte a pagamento antecipado do tributo

para efeitos de aplicação do art. 150, §4º do CTN como termo inicial da contagem do prazo decadencial. Por esta razão, a maioria acompanhou a Relatora pelas conclusões do julgado.

Assim, para a maioria deste Egrégia Turma, somente a realização do pagamento antecipado, e desde que ausentes dolo, fraude ou simulação, é capaz de ensejar a contagem do prazo decadencial a partir da data do fato gerador, conforme art. 150, §4º do CTN. Para os demais casos, aplicável a disposição contida no art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se o prazo a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

3. Dispositivo

Diante do exposto, dá-se provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, para declarar extintos pela decadência os créditos tributários até **novembro de 1998, inclusive**, pela aplicação do art. 173, inciso I do CTN, com o retorno dos autos à instância *a quo* para análise das demais questões de mérito aventadas pela Contribuinte no recurso voluntário.

É o Voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello