



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

Processo nº 16327.001056/2004-71
Recurso nº 239.647 Voluntário
Acórdão nº 3802-00.264 – 2ª Turma Especial
Sessão de 29 de setembro de 2010
Matéria PIS. Lançamento para prevenir decadência.
Recorrente PORTO SEGURO VIDA E PREVIDÊNCIA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1994

PIS. PREJUDICIAL DE MÉRITO. DECADÊNCIA.

Transcorrido o prazo quinquenal para a constituição dos créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, deverá ser declarada a decadência, posto que já extinto o próprio direito que vigorava em favor da Fazenda Pública quando da formalização do auto de infração. Prejudicial de mérito materializada.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

Declarou-se impedida a Conselheira Tatiana Midori Migiyama (Suplente).

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 06/10/2010

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Adécio Salvalágio, Alex Oliveira Rodrigues de Lima e Mara Cristina Sifuentes (Suplente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 8ª Turma da DRJ São Paulo I (fls. 110/118), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento formalizado contra a recorrente, nos termos do Acórdão nº 16-12.579, proferido em 26 de fevereiro de 2007.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*Trata-se de impugnação (fls. 18/46) apresentada por PORTO SEGURO VIDA E PREVIDÊNCIA S/A, supra qualificada, contra o **Auto de Infração de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS** (fls. 03/04).*

2. *Conforme consta na Descrição dos Fatos contida no Auto de Infração (fls. 04), o presente lançamento é "decorrente de revisão interna objeto de verificação no processo administrativo nº 16327.000191/2001-56. Os valores foram apurados conforme base de cálculo fornecida pelo contribuinte constante no processo acima referido, que são os mesmos constantes da DIRPJ do período base de 1994. A contribuição está sendo lançada com suspensão de exigibilidade decorrente do MS nº 94.001777241, 18ª Vara Federal, abrangendo os fatos geradores ocorridos no período de 06 a 12 de 1994". Pela cópia do despacho exarado nos autos daquele processo administrativo, acostada às fls. 08/09, verifica-se que os valores de PIS ora lançados referem-se a débitos da contribuição do PIS do ano-calendário de 1994 que não constaram na DIRPJ, em DCTF ou no Sistema Contacorpj.*

3. *Com base no art. 1º da MP nº 517/94 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.701/98; art. 3º, §§ 2º e 3º, da LC nº 7/70, alterado pelo art. 72, inc. V, dos ADCT da CF/88, com a redação dada pela ECR nº 01/94; foi lavrado, relativamente aos fatos geradores ocorridos entre 30.06.1994 e 31.12.1994, o **Auto de Infração de PIS** de fls. 03/04, que perfaz uma exigência de **RS 40.280,82**, incluídos os juros de mora calculados até 30.07.2004. O crédito tributário foi lançado com exigibilidade suspensa, por força de medida liminar concedida nos autos do processo nº 94.0017772-0, e não foi aplicada a multa de ofício. A ciência da autuação ocorreu em 10.08.2004 (fls. 03).*

4. *Irresignada, a autuada, em 09.09.2004, protocolizou **Impugnação** (fls. 18/46), devidamente representada por seu procurador (documentos de fls. 47/50), onde alega, em síntese:*

4.1. *inicialmente, que a impugnação deve ser conhecida, pois a matéria em discussão não se identifica com aquela levada à esfera judicial, não havendo, portanto, concomitância de pretensões;*

4.2. *por se tratar de lançamento por homologação, ocorreu a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao PIS dos fatos geradores autuados, por transcorrido o prazo de cinco anos previsto no § 4º, do art. 150, do CTN;*

4.3. *o prazo de dez anos previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91 aplica-se tão-somente aos tributos administrados pelo Instituto Nacional do Seguro Social, e não é aplicável aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal; além disso, por se tratar de lei ordinária, a referida norma não tem o condão de alterar os dispositivos do CTN, consoante prevê o art. 146, III, da CF/88;*

4.4. mesmo que se considere o prazo de dez anos, ainda assim teria decaído o direito de o Fisco efetuar o lançamento, no que concerne aos meses de junho e julho de 1994;

4.5. o crédito tributário encontra-se com sua exigibilidade suspensa, sendo descabida a lavratura do Auto de Infração, por inexistir infração; a impugnante admite, contudo, que seria admissível a lavratura de um Termo de Verificação;

4.6. descabe, também, a exigência de juros de mora, pois a fiscalizada não incorrera em nenhuma infração, não havendo como se falar em mora enquanto não houver trânsito em julgado da sentença;

4.7. a norma contida no art. 63, da Lei nº 9.430/96, bem assim o art. 953, § 3º, do RIR/99, corrobora seu entendimento de que o surgimento da mora apenas ocorre com o vencimento da obrigação e a respectiva culpa, que são por sua vez afastados enquanto estiver hígido o provimento judicial.

É o Relatório.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, tendo a autoridade julgadora *a quo*, como já dito, julgado procedente o lançamento, conforme ementa do Acórdão correspondente, abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1994

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. Quando distintos os objetos da ação judicial e do processo administrativo, há de ser conhecida a impugnação, devendo o processo ter seu prosseguimento normal.

LANÇAMENTO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO. O único instrumento legal à disposição do auditor-fiscal para o lançamento tributário, seu dever funcional, é o auto de infração, ainda que inexistia infração ou que o respectivo crédito tributário esteja com a exigibilidade suspensa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1994

DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao PIS é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

JUROS DE MORA. Os acréscimos moratórios são devidos mesmo quando suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente, por expressa disposição legal.

Lançamento Procedente

Cientificada da referida decisão em 30/03/2007 (fls. 121), a interessada, em 27/04/2007 (fls. 122), apresentou o recurso voluntário de fls. 122/138, onde se insurge contra o lançamento com fundamento nos mesmos argumentos alusivos à decadência do direito da

Fazenda Pública já expostos na primeira instância recursal, requerendo, ao final, a reforma da decisão de primeira instância e, conseqüentemente, que seja julgado improcedente o lançamento objeto da lide.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Francisco José Barroso Rios

Da preliminar

Da admissibilidade do recurso

O recurso merece ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Do mérito

Decadência. Prejudicial de mérito.

Tratamos da decadência na parte alusiva ao mérito por entendermos que seu exame não pertine a questões de natureza preliminar, como a nulidade, conforme razões aduzidas na sequência.

É verdade que o entendimento – ainda majoritário, creio – da jurisprudência é no sentido de tratar da decadência como assunto de natureza preliminar. Para os que pensam dessa forma a decadência é causa de nulidade. No entanto, me filio à tese daqueles que tratam da decadência como uma prejudicial do próprio mérito.

A nulidade, com efeito, diz respeito à existência de vícios – de natureza formal ou material –, que, como tais, requerem seja sua caracterização examinada nas preliminares ao mérito, este, nem sequer abordado se evidenciado que o ato jurídico carece das condições necessárias à sua validade. Em outras palavras, a nulidade põe termo à querela e impede, naquele momento, que se chegue ao exame do mérito.

Diferentemente, o estudo relativo à existência ou não de decadência envolve questão meritória, atinente ao exame quanto à subsistência temporal do direito por aquele que, ordinariamente, detém a competência para praticá-lo. A decadência se dá quando o titular dessa faculdade legal não a exerce em seu tempo hábil, restando a mesma – outrora legítima – fulminada em definitivo.

Tal distinção extrapola a mera teórica pelas consequências diversas daí decorrentes. As questões preliminares, como as nulidades, impedem, naquele momento, o julgamento do mérito discutido. Sanadas, no entanto, ressurgem a possibilidade de se examinar a legitimidade do mérito. Exemplo disso ocorre nos casos de nulidade do lançamento por vício formal – como a falta de identificação do autuante –, ou por vício material – como o erro na identificação do sujeito passivo. Acaso novo e perfeito lançamento seja formalizado, torna-se passível a discussão do mérito e, sendo este procedente, exequível o crédito tributário.

No entanto, uma vez caracterizada a decadência, o próprio mérito resta irremediavelmente prejudicado, não ensejando mais qualquer discussão relativamente ao

direito. Decadência, como se sabe, é uma das causas da **extinção** do crédito tributário (CTN, artigo 156, inciso V). Aliás, não sem razão é que o artigo 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, estabelece que “**haverá resolução de mérito [...] quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição**” (grifei).

Finalmente, cite-se jurisprudência dos Tribunais que está em sintonia com o que é aqui defendido:

PREJUDICIAL DE MÉRITO. DECADÊNCIA. Transcorrido o prazo bienal, fixado no inciso XXIX do artigo 7.º da Constituição Federal, deve ser declarada a decadência, uma vez que se extinguiu o próprio direito de ajuizar a ação. **Prejudicial de mérito acolhida. (TRT da 14ª Região. Recurso ordinário. Processo nº 00688.2005.031.14.00-2)**

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. ART. 535 DO CPC. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. COMPENSAÇÃO. PIS. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ.

1. Por absoluta impropriedade, o Tribunal a quo não pode se manifestar sobre questões de mérito reclamadas como omissas quando reconhecida questão prejudicial que impeça o exame das demais, não havendo nenhuma ofensa ao art. 535, II, do CPC. [...] (STJ. REsp 873642/SP. Segunda Turma. Julgado em 14/11/2006. Publicado no DJU de 27/11/2006, p. 269)

PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. DECADÊNCIA. ART. 18 DA LEI 1.533/51. ART. 24, § 2º, DO RITJMG (RESOLUÇÃO 314/96). ATO EFETIVAMENTE IMPUGNADO. LAPSO DE TEMPO QUE SUPERA, SOBREMANEIRA, O PRAZO ASSEGURADO PARA A IMPETRAÇÃO DO MANDAMUS. EXTINÇÃO DO PROCESSO NOS TERMOS DO ART. 269, IV, DO CPC.

[...]

3. Caracterizada a prejudicial de mérito da decadência, impõe-se a extinção do processo, nos termos do art. 269, IV, do Código de Processo Civil, restando prejudicada a análise do recurso ordinário.

(STJ. RMS 15587/MG. Primeira Turma. Julgado em 02/02/2006. Publicado no DJU de 20/02/2006, p. 203)

Ação rescisória de acórdão prolatado em ação investigatória de paternidade, com pedidos cumulados de alimentos e herança. [...]. Incidência, porém, do óbice do inciso V, letra 'a', porque a ação rescisória se extinguiu com exame de questão prejudicial de mérito (decadência) (art. 269, iv, do c.p.c.). [...]. Precedentes do S.T.F. R.E. Não conhecido. (STF. Recurso Extraordinário nº 109252/RJ. Relator: Min. Sydney Sanches. Julgamento: 06/05/1988. Primeira Turma. Publicado no DJU de 17/06/1988, p. 15256).

Estabelecidos os pontos relevantes sobre a decadência e de seus efeitos no plano da legitimidade do direito, passemos ao exame do caso específico objeto da lide.

Contribuições sociais. Contagem do prazo decadencial. Decadência do direito.

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:

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**.

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

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

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. Essa questão já foi rapidamente examinada anteriormente.

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.

No caso presente, conforme já asseverado, a lide se restringe ao exame quanto à existência ou não de decadência quando do lançamento do PIS relativo aos **fatos geradores de junho a dezembro de 1994**.

O lançamento foi formalizado em 10/08/2004, data da ciência do auto de infração, conforme se vê às fls. 03 dos autos.

Diante das datas acima, irrelevante examinar se houve ou não pagamento antecipado para fins de estabelecer se a contagem do prazo decadencial segue os moldes do § 4º do artigo 150 ou a regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do CTN.

Considerando o prazo de 5 anos prescrito pelo CTN para a extinção do direito à constituição do crédito tributário, tem-se, **em quaisquer das duas hipóteses, que, quando da formalização do lançamento, aludido direito já se encontrava definitivamente extinto pela decadência**.

Diante de todo o exposto, voto para **dar integral provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo**, com a consequente exoneração da exigência do tributo e demais consectários constantes do auto de infração (multa de ofício e juros de mora).

Sala de Sessões, em 29 de setembro de 2010.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS em 06/10/2010 14:45:55.

Documento autenticado digitalmente por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS em 06/10/2010.

Documento assinado digitalmente por: REGIS XAVIER HOLANDA em 20/10/2010 e FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS em 06/10/2010.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 19/03/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP19.0320.10534.AXCG

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

01F159FCB5FEAD98F40C14D9F3C92A6352A5A31A