



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

Processo nº 16327.003575/2003-92
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-000.857 – 3ª Turma
Sessão de 26 de abril de 2010
Matéria PIS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e BANCO ALVORADA S/A (sucessora de BANCO BCN S/A)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/07/1997 a 28/02/1998

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF.

Com a declaração de inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e a edição da Súmula Vinculante nº 8 do STF, o prazo de decadência do direito da fazenda pública constituir o crédito tributário relativo ao PIS rege-se pelas regras do Código Tributário Nacional.

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXIGÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

O prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento por homologação é de cinco anos. Na hipótese de existir o pagamento antecipado a que alude o art. 150, § 1º do CTN, o prazo é contado da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Na hipótese de inexistência de pagamento antecipado, o prazo deve ser contado pela regra do art. 173, I, do CTN, considerando-se exercício seguinte o ano civil seguinte ao ano de ocorrência do fato gerador.

Recurso Especial do Procurador Negado e Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama,

Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan e Susy Gomes Hoffmann, que davam provimento. Declarou-se impedida de votar a Conselheira Maria Teresa Martínez López.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Antonio Carlos Atulim - Redator *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto de Freitas Barreto.

Relatório

Nos termos do art. 17, III, do RICARF¹, incumbiu-me o Senhor Presidente do Colegiado de formalizar o presente acórdão, tendo em vista que a relatora originária, Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, deixou o colegiado antes da sua formalização.

Por meio do Acórdão nº 204-00.210, a Quarta Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes deu provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do direito do fisco efetuar o lançamento até os fatos geradores ocorridos em novembro de 1997, pela aplicação do art. 173, I, do CTN.

Na parte em que interessa ao presente julgamento, o Acórdão recebeu a seguinte ementa:

"(...)

RECURSO VOLUNTÁRIO PIS. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente a contribuição para o Programa de Integração Social — PIS é de 05 anos, contado a partir da ocorrência do fato gerador, na hipótese de haver antecipação de pagamento do tributo devido.

JUROS DE MORA — Decorrem de lei e, por terem natureza compensatória, são devidos em relação ao crédito não

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

(...)

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 componha o colegiado;

integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta de recolhimento no prazo legal. TAXA SELIC. A cobrança dos encargos moratórios deve ser feita com base na variação acumulada da SELIC, como determinado por lei.

Recurso parcialmente provido."

Regularmente notificada em 17/10/2005 (fl. 401), a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou recurso especial de divergência em 18/10/2005 (fl. 405), indicando como paradigma o Acórdão nº 203-08.633, que considerou que o prazo de decadência para o lançamento do PIS era de 10 anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91. No mérito, alegou a Procuradoria da Fazenda Nacional que o acórdão recorrido negou vigência ao art. 45 da Lei nº 8.212/98. Segundo a Fazenda Nacional, aplicar os prazos de decadência do CTN em detrimento do prazo específico estabelecido na lei ordinária significa afastar a lei ordinária por inconstitucionalidade, o que é vedado aos órgãos administrativos de julgamento, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72. Inexistindo decisão do STF quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o órgão administrativo de julgamento não pode afastar sua aplicação, isto porque ele não é incompatível com o Código Tributário Nacional, uma vez que o art. 150, § 4º, do CTN autoriza a edição de norma específica.

Por meio do despacho nº 204.00.074 o recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional foi admitido pelo Presidente da Câmara recorrida (fls. 426).

Regularmente notificado do Acórdão nº 204-00.210, do recurso especial de divergência e do despacho que lhe deu seguimento, em 19/07/2008 (fl. 434), o contribuinte apresentou contrarrazões de fls. 435/445 e recurso especial de divergência de fls. 446/456, em 02/08/2008.

Em suas contrarrazões a defesa alegou em preliminar, a inexistência de pressuposto de admissibilidade do recurso especial fazendário, pois não houve o prequestionamento da matéria objeto do recurso. No mérito, alegou, em síntese, que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não é aplicável ao PIS, conforme a jurisprudência da CSRF. Afirmou que ao contrário do que alegou a Fazenda Nacional, a permissão contida no art. 150, § 4º do CTN para edição de lei ordinária dispondo sobre decadência, só legitima a edição de leis que venham a reduzir esse prazo, jamais excedê-lo. Caso se considere aplicável o prazo do art. 45 da Lei nº 8.212/91, existirá antinomia com as normas do CTN, o que exigirá solução na esfera infraconstitucional.

Em seu recurso de divergência, o contribuinte insurgiu-se contra o critério adotado pelo acórdão recorrido de tomar como *discrímen* o pagamento antecipado para definir o temo "a quo" do prazo de decadência. Indicando como paradigmas os Acórdãos CSRF/02-01.797 e CSRF/01-05.067, alegou a defesa que o prazo deve ser contado pela regra do art. 150, § 4º do CTN porque a existência ou não do pagamento antecipado é irrelevante, uma vez que o que se homologa é o procedimento de o contribuinte apurar o valor a recolher e não o pagamento propriamente dito. Alegou ainda o contribuinte que mesmo se for considerado o art. 173, I do CTN, o fato gerador ocorrido em dezembro de 1997 estaria caduco, pois sendo o fato gerador mensal, o "exercício seguinte" a que alude o art. 173, I, do CTN é o período base seguinte e não o ano seguinte.

Por meio do despacho nº 204.00.28 o recurso especial do contribuinte foi admitido pelo Presidente da Câmara recorrida (fls. 474).

Regularmente notificada daquele despacho em 06/03/2008, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões de fls. 477/485, em 07/03/2008, pugnando pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator *ad hoc*

Em sede de contrarrazões o contribuinte alegou que o recurso fazendário não poderia ter sido admitido, pois não houve o prequestionamento em relação ao art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Ao contrário do alegado, o art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi sopesado pela Câmara recorrida, conforme se observa no seguinte excerto do voto condutor do acórdão recorrido:

"(...) Sobre esta questão, o meu posicionamento é no sentido de que a Contribuição para ao Programa de Integração Social - PIS sujeita-se ao prazo decadencial estabelecido no artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, como assim votei ate a sessão de julgamento de junho próximo passado. Todavia, em respeito a assentada jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que têm decidido reiteradamente pelo prazo quinquenal, resguardo minha posição e curvo-me ao entendimento da superior instancia administrativa de julgamento e passo a adotar, também, O prazo limite de cinco anos para a Fazenda Nacional constituir O crédito tributário pertinente a contribuição para O PIS.(...)"

Portanto, o colegiado deliberou sobre a aplicabilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, uma vez que pelo voto de qualidade, a tese do relator, que afastou a aplicação desse dispositivo legal, foi aprovada na instância *a quo*.

Considerando que ambos os recursos preenchem os requisitos formais de admissibilidade, deles se toma conhecimento.

Do recurso especial da Fazenda Nacional.

A Fazenda Nacional pleiteou a reforma do acórdão recorrido por considerar que houve negativa de vigência ao art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Entre a propositura do recurso especial ora analisado (18/10/2005) e a data do julgamento (26/04/2010), houve a declaração de inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e a edição da Súmula Vinculante nº 8 do STF, publicada no DOU de 20/06/2008, com o seguinte teor, *in verbis*:

“Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

Súmula vinculante nº 8 - 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 de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

Ministro Gilmar Mendes

Presidente”

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Portanto, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 não há como se acolher o pleito da Procuradoria da Fazenda Nacional formulado em seu recurso especial.

Do recurso especial do Contribuinte.

Relativamente ao recurso de divergência do contribuinte, a controvérsia cinge-se em saber se o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, sujeitas à sistemática do chamado “lançamento por homologação”, deve ser contado pela regra do art. 150, § 4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN.

Verifica-se que no caso concreto não houve pagamento antecipado, conforme exige o art. 150, § 1º do CTN. Nesses termos, a regra legal aplicável, nos casos de inexistência de autolançamento, passa a ser a regra geral de decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário contida no art. 173, inciso I do CTN.

Assim estabelece o art. 150, § 1º do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

Ao contrário do alegado pela recorrente, a dicção do referido § 1º deixa claro que o lançamento por homologação só se configura com o pagamento antecipado efetuado pelo contribuinte, não bastando apenas que o tributo “seja sujeito ao lançamento por homologação”.

Também não prospera o argumento no sentido de que sendo mensal o fato gerador da contribuição, o “exercício seguinte” a que alude o art. 173, I do CTN é o mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Isto porque o legislador do CTN ao utilizar a expressão “exercício” está se referindo ao exercício financeiro não a “período de apuração” ou ao mês de ocorrência do “fato gerador”. E “exercício” tem conceituação legal no art. 34 da Lei nº 4.320/64, *verbis*:

“Art. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.”

Portanto, o art. 173, I do CTN ao se referir ao “exercício seguinte” está dizendo que o prazo de decadência deve ser contado do primeiro dia do ano civil seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, inexistindo, portanto, reparo a ser feito no acórdão recorrido.

A regra aplicável, nos casos de inexistência de autolancamento, passa a ser a regra geral de decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário contida no art. 173, inciso I do CTN.

Esse entendimento foi chancelado pelo Superior Tribunal de Justiça na decisão proferida no RESP nº 973.733, sob o regime do art. 543-C do CPC, publicada no DJe de 19/08/2009, que considera o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer iniciativa do fisco, fato relevante para caracterizar o lançamento por homologação. Eis a ementa do referido julgado:

“RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)

*RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX RECORRENTE :
INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS REPR.
POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL PROCURADOR :
MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)*

*RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA
PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)*

EMENTA 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 imponível, 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 fatos imponíveis 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.

Processo nº 16327.003575/2003-92
Acórdão n.º **9303-000.857**

CSRF-T3
Fl. 497

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

Com esses fundamentos, voto no sentido de negar provimento aos recursos especiais da Fazenda Nacional e do Contribuinte.

Antonio Carlos Atulim