



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

Processo nº 19515.001390/2010-43
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3101-01.044 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria PIS - DECADÊNCIA PARCIAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CLARO S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005, 01/05/2005 a 31/08/2005, 01/12/2005 a 31/12/2005, 01/03/2006 a 30/04/2006

PIS E COFINS. DECADÊNCIA.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 por meio de Súmula Vinculante nº 08, o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais é de cinco anos, conforme regras previstas no CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Corintho Oliveira Machado - Relator.

EDITADO EM: 27/03/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro e Corintho Oliveira Machado.

Documento assinado digitalmente conforme MCT-N 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/04/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 18/04/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

Impresso em 18/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase:

*Trata o presente processo de **Autos de Infração** de fls. 346 a 349 e de fls. 355 a 358, lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, ciência em 16.06.2010 (fls. 347 e 356), constituindo crédito tributário de: i) **COFINS** (fls. 346 a 349) no valor total de R\$ 17.464.428,55, incluindo-se tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 30.04.2010, referente aos períodos de 01.2005 a 03.2005, 05.2005 a 08.2005, 12.2005, 03.2006 e 04.2006, com enquadramento legal exposto às fls. 345 e 349; ii) **PIS** (fls. 355 a 358) no valor total de R\$ 3.719.760,83, incluindo-se tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 30.04.2010, referente aos períodos de 01.2005 a 03.2005, 05.2005 a 08.2005, 12.2005, 03.2006 e 04.2006, com enquadramento legal exposto às fls. 354 e 358.*

6. No Termo de Constatação Fiscal de fls. 339 a 341 a autoridade fiscal autuante informa que:

i)Em 09.02.2010 o contribuinte foi intimado a prestar esclarecimentos acerca da matéria relacionada à diligência autorizada pelo RPF/MPF nº 2008-04859-1 na pessoa jurídica da TELET S/A, incorporada em 13.06.2006 pela BCP S/A, atual CLARO S/A;

ii)Em decorrência das divergências apuradas, em 06.04.2010 o contribuinte foi intimado a esclarecer: a) a que se referem as diferenças verificadas de PIS e COFINS entre a contribuição apurada e a declarada/contabilizada apontadas na planilha de fls. 05; b) se está amparo por medida judicial;

iii)Em resposta ao termo de intimação o contribuinte informa às fls. 11 que as diferenças apontadas pela fiscalização referiam-se a compensações autorizadas pelas leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (o contribuinte entende que é permitido a utilização dos créditos apurados a maior no PIS e na COFINS no regime não-cumulativo com o PIS e COFINS do regime cumulativo), juntando também cópias do Mandado de Segurança nº 2006.71.00.016386-2;

iv)Ao verificar os documentos apresentados pela fiscalizada, constatou-se que embora viesse apurando corretamente as duas contribuições conforme DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais, os valores declarados em DCTF divergem daqueles apurados no citado Demonstrativo;

v)Assim, a fiscalização constatou que efetivamente houve declaração e recolhimentos insuficientes, cuja diferença foi objeto de autuação através do competente auto de infração.

7. Inconformada com os lançamentos, a interessada interpôs em 15.07.2010 as **impugnações** de fls. 364 a 382 e de fls. 420 a 437, onde alega, em síntese, o que se segue:

Operou-se a decadência com relação a parte dos créditos constituídos nos autos de infração ora impugnados, referentes aos meses de janeiro, fevereiro, março e maio de 2005. Em se tratando de tributo com lançamento por homologação, por força do art. 150, §4º do CTN, o prazo é de cinco anos contado do próprio fato gerador;

É legítima a compensação entre os créditos apurados no regime não cumulativo com os débitos apurados no regime cumulativo do PIS e da COFINS. É justamente esta operação de creditamento que deu origem ao suposto débito fiscal ora impugnado;

A postulante tem por atividade principal a prestação de serviços de telecomunicações, para as quais precisa desempenhar a tarefa secundária de comercialização de aparelhos celulares;

As receitas decorrentes de sua atividade primária (prestação de serviços de telefonia) são integralmente gravadas pela incidência cumulativa do PIS/COFINS. Já as receitas decorrentes da atividade secundária (revenda de aparelhos celulares) são empregadas no regime não-cumulativo;

Atualmente é quase uma imposição a revenda de aparelhos celulares por valores inferiores ao de aquisição, de forma a fomentar o uso dos serviços de telecomunicações e assim permitir a compensação do prejuízo na venda subsidiada. Disto resulta que na atividade secundária de revenda de aparelhos celulares a requerente sistematicamente apura créditos superiores aos débitos que tem a pagar no regime não-cumulativo do PIS/COFINS;

Como praticamente todas as revendas de telefones celulares são feitas por preços abaixo do custo, tem-se um acúmulo sistemático de créditos sem que a requerente consiga esgotá-los com os débitos resultantes do sistema não-cumulativo. Frente a essa realidade, a ora postulante aproveita os créditos acumulados na apuração do valor final a ser pago, uma vez que embora submetidos a diferentes sistemáticas de apuração, o PIS e o PIS não-cumulativo, assim como a COFINS e a COFINS não-cumulativa, não deixam de ser um único tributo;

É justamente esta operação compensatória que deu ensejo aos autos de infração ora em exame. A autoridade tributária competente entendeu indevido o aproveitamento dos créditos do regime não-cumulativo para pagamento de débitos do sistema de apuração cumulativo, reconhecendo a ocorrência de infração fiscal por parte da empresa ora requerente e impondo-lhe as sanções ora em análise;

O PIS e o PIS não-cumulativo, assim como a COFINS e a COFINS não-cumulativa, não deixam de ser um único tributo,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/04/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 18/04/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

Impresso em 18/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

diferenciados, para fins operacionais, apenas pela incidência sobre determinadas receitas e por diferentes alíquotas;

No caso de PIS e COFINS não existe limitação legal ao direito creditório. Muito pelo contrário, existe regra expressa dizendo que o direito se mantém íntegro mesmo nas vendas com isenção, alíquota zero ou não incidência (art. 17 da Lei 11.033/04);

Se assim é, inexistindo obrigação legal de anulação ou estorno de créditos adquiridos segundo as regras da não-cumulatividade, a impossibilidade de deduzi-los em qualquer operação envolvendo o cálculo dos tributos é que deveria ser obrigatoriamente prevista em lei;

Vale mencionar ainda o art. 16 da Lei 11.116/05, que autoriza a compensação do saldo credor de PIS/COFINS apurado pelo regime não-cumulativo com outros tributos administrados pela SRF, ou mesmo a devolução em dinheiro. Ainda que a mencionada regra faça alusão ao art. 17 da Lei 11.033/04 (o que, ao final, se refere aos casos de acumulação de créditos de PIS/COFINS decorrentes de operações gravadas por isenção, alíquota zero ou não incidência tributária), não se pode perder de vista que as operações gravadas por isenção, alíquota zero e não-incidência levam ao mesmo resultado prático da operação estudada no caso (venda por preço inferior ao valor de custo, também conhecida como venda com prejuízo), ou seja, a existência reiterada de saldo credor dos tributos;

Daí porque o que realmente importa para o tema é a exegese da lei, que veio sanar as distorções dos casos em que o contribuinte sempre apurasse saldo de imposto. Se não houve menção expressa aos casos de revendas com prejuízo, seguramente foi pelo fato de que esta operação representa uma óbvia exceção no mundo empresarial, sendo realmente improvável que pudesse ser lembrada pelo legislador;

Outra disposição que corrobora a tese ora defendida é o art. 8º, §8º, da IN SRF 404/2004, que ao cuidar da incidência não-cumulativa da COFINS previu a seguinte regra: "O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.";

Ora, não se pode extrair outra conclusão deste dispositivo senão a autorização expressa para que os créditos apurados no regime não-cumulativo possam ser empregados na dedução do valor devido da contribuição, que por ser única também abrange o valor devido pelo regime cumulativo;

Em sequência, e já se antecipando ao argumento de que incidiria à espécie o art. 170 do CTN, segundo o qual a compensação de débitos tributários só é possível mediante autorização da lei, a ora postulante faz as seguintes ponderações. Primeiro, como já visto antes, o direito à compensação de créditos e débitos do mesmo tributo é corolário do sistema não-cumulativo, sendo necessário, alguma lei expressa restringindo este direito. Segundo, o procedimento de que cuida o art. 170 do CTN é a "compensação tributária" operada entre respectivos créditos da

Documento assinado digitalmente.
Autenticado digitalmente em 28/05/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE
/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

tributário (art. 156, II, do CTN). No caso sob análise, entretanto, o que se pretende é a "compensação financeira" no bojo da apuração de um mesmo tributo, que nada mais é do que o mecanismo viabilizador da não-cumulação tributária;

Se admitíssemos que os créditos apurados num determinado mês ficassem vinculados ao sistema não-cumulativo até o seu aproveitamento nos meses subseqüentes, todos os contribuintes que estivessem na mesma posição da ora requerente voltariam ao ponto de partida: e o que fazer nos casos de apuração sistemática de créditos sem a possibilidade de aproveitamento integral nos períodos subseqüentes?

Como a anulação dos créditos por impossibilidade de uso representaria o desvirtuamento do sistema não-cumulativo e, em última instância, a inconstitucionalidade das exigências, a resposta a esta indagação é dada pela própria legislação de regência: transcorrido um trimestre sem a utilização do saldo credor, neste momento já distinguido dos créditos individuais apurados a cada mês, abre-se para o contribuinte a oportunidade de utilizá-lo para o pagamento de outros débitos tributários;

Finalmente, cumpre informar que nos autos da ação ordinária n. 2008.34.00.020237-2, ora aguardando julgamento de recurso de apelação pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, a Americel (empresa do grupo Claro) obteve sentença favorável à tese ora defendida pela empresa, tendo sido deferido o pedido de antecipação dos efeitos da tutela, com o aproveitamento dos créditos no próprio mês de apuração. Naquela oportunidade, foi julgado procedente o pedido formulado na inicial para "declarar o direito da Autora (Americel) à dedução dos créditos de PIS e COFINS resultantes da revenda subsidiada de aparelhos celulares na composição do valor final desses tributos a ser pago sobre a prestação do serviço de telefonia no próprio mês de apuração dos créditos";

Diante do exposto, espera a requerente sejam desconstituídos os autos de infração lavrados no feito em epígrafe, anulando-se, assim, os lançamentos tributários deles constantes e extinguindo-se o presente processo administrativo fiscal.

A DRJ em SÃO PAULO I/SP julgou procedente em parte a impugnação, EXONERANDO PARCIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO e recorrendo de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. A ementa ficou assim:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005, 01/05/2005 a 31/08/2005, 01/12/2005 a 31/12/2005, 01/03/2006 a 30/04/2006

A propositura pela contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas.

Quando forem diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada.

NULIDADE. DESCABIMENTO.

Somente será considerado nulo o lançamento, se presente quaisquer das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

COFINS. DECADÊNCIA.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 por meio de Súmula Vinculante nº 08, o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais é de cinco anos, conforme regras previstas no CTN.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005, 01/05/2005 a 31/08/2005, 01/12/2005 a 31/12/2005, 01/03/2006 a 30/04/2006

PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

A propositura pela contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas.

Quando forem diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada.

NULIDADE. DESCABIMENTO.

Somente será considerado nulo o lançamento, se presente quaisquer das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

PIS. DECADÊNCIA.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 por meio de Súmula Vinculante nº 08, o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais é de cinco anos, conforme regras previstas no CTN.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Após intimação do contribuinte, esse informa, fl. 511, que efetuou depósitos judiciais dos débitos não exonerados pelo acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento. A Repartição de origem, após transferir os créditos mantidos para outro processo,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/04/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 18/04

/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

Impresso em 18/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

encaminhou os presentes autos para apreciação deste órgão julgador de segunda instância, por conta do recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corintho Oliveira Machado, Relator

O crédito tributário exonerado no julgamento de primeira instância supera o limite de alçada previsto na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008 (um milhão de reais), razão pela qual tomo conhecimento do Recurso de Ofício.

A exoneração do crédito tributário, pelo órgão judicante de primeiro grau, ocorreu porque operou-se decadência parcial do crédito tributário lançado:

Da decadência

27. Alega a impugnante a decadência com relação aos débitos referentes aos meses de janeiro, fevereiro, março e maio de 2005.

28. O prazo decadencial para constituição das contribuições destinadas a financiar a seguridade social foi disciplinado pelo artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social.

29. Porém, o Supremo Tribunal Federal, analisando o referido artigo 45 no exercício do controle difuso da constitucionalidade das normas, concluiu que tal dispositivo violava o artigo 146, III, "b" da Constituição. Em consequência, foi publicada, em 20/06/08, a Súmula Vinculante nº 8, nos seguintes termos:

"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."

30. Sobre os efeitos da súmula vinculante, vejamos o que dispõe o artigo 103-A da Constituição Federal de 1988, incluído pela

Documento assinado digitalmente conforme MI nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/04/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 18/04/2012 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 28/05/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

Impresso em 18/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Emenda Constitucional nº 45, de 2004, e o disposto no art. 2º da Lei 11.417/2006:

Constituição Federal

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).”

Lei 11.417/2006

“Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.”

31. Como o efeito vinculante surge para a Administração a partir da data de publicação, conclui-se que até a Súmula nº 8 ser revisada ou cancelada na forma legal, não se pode aplicar o prazo decenal do art. 45 (decadência) da Lei nº 8.212/91 à constituição e exigência de crédito tributário, incluídos os casos pendentes de julgamento administrativo.

32. Nesse sentido, é interessante transcrever a parte final do voto do relator, Ministro Gilmar Mendes:

“Ante o exposto, voto pelo desprovimento do recurso extraordinário, declarando a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do DL nº 1.569/1977 e dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, com modulação para atribuir eficácia ex nunc apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.”

33. Sendo assim, cabe a aplicação da regra de decadência prevista nos artigos 150, § 4º e 173 do Código Tributário Nacional - CTN, abaixo transcritos:

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.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

34. O Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, traz as orientações quanto à aplicação dos dispositivos acima transcritos:

“a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;”

35. Conforme consulta aos sistemas da RFB (fls. 488 a 491) verifica-se que houve pagamentos de PIS e COFINS para os períodos de apuração de janeiro a maio de 2005.

36. Assim, para os períodos de apuração de janeiro a maio de 2005, nos quais houve antecipação de pagamento, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN (cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador). Como o lançamento ocorreu em 16.06.2010 (fls. 347 e 356), estava decaído o direito da Fazenda constituir o crédito tributário relativo ao PIS e COFINS dos fatos geradores de janeiro a maio de 2005.

37. Portanto, são improcedentes os lançamentos de PIS e COFINS dos períodos de apuração de janeiro a maio de 2005.

A situação está muito bem retratada no voto condutor do acórdão e merece ser ratificada por este Colegiado. Posto isso, NEGO PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 20 de março de 2012.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO