



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

Processo nº 19515.002023/2002-57
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.277 – 3ª Turma
Sessão de 21 de junho de 2017
Matéria PIS/PASEP
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SUPERMERCADO TERRANOVA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/1997

DECADÊNCIA. ART. 173, I, CTN. FALTA DE PAGAMENTO.

O lançamento por homologação ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento e opera-se pela efetiva antecipação do pagamento, sem à qual deve-se iniciar a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora) e Érika Costa Camargos Autran, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Vanessa Marini Cecconello. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas (suplente convocado) não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Júlio César Alves Ramos na sessão anterior.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(Assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **2201-00.239**, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que:

- Por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso, para declarar a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1997, na linha da súmula 08 do STF; e
- Pelo voto de qualidade, em declarar que toda a receita auferida pelo contribuinte pertence a base de cálculo da exação.

Foi assim consignada a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/1997

PIS. DECADÊNCIA

O direito de apurar e constituir o crédito, nos casos de tributos como o PIS, extingue-se em 05 (cinco) anos, nos termos da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal (STF).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS / PASEP

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/10/2002

BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo do PIS é o faturamento mensal correspondente à receita bruta total da pessoa jurídica, inclusive, receitas financeiras, deduzido dos valores expressamente previstos na legislação dessa contribuição.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O percentual da multa no lançamento de ofício é previsto legalmente, não cabendo sua graduação subjetiva em âmbito administrativo.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC

Súmula 03. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Recurso provido em parte.

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão que reconheceu a decadência do crédito tributário – PIS/PASEP referente aos fatos geradores de 1997, na forma do art. 150, § 4º, do CTN.

Traz, entre outros, que:

- O art. 150, §4º do CTN estaria dispondo sobre prazo para o ato de "homologação" de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento (que não tem nada a ver com o ato de homologação);
- O lançamento de ofício de tributo que deveria ter sido recolhido mediante o sistema de "lançamento por homologação", observa o prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN, e não o prazo do art. 150, §4º;

- Nos casos, como o dos autos, em que não há antecipação do pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a jurisprudência entende que não haveria atividade do contribuinte a homologar;
- Não seria possível realizar a homologação de atividade inexistente, ou efetuada de maneira errônea, mas caberia à autoridade administrativa unicamente proceder ao lançamento de ofício dos valores devidos. E, o prazo para o lançamento de ofício não está disposto no art. 150, mas no art. 173 do CTN.

Em Despacho à fl. 243, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama.

Depreendendo-se da análise do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que observados os pressupostos para a admissibilidade do r. recurso.

Ventiladas tais considerações, passo a analisar o cerne da lide – qual seja, o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário referente ao PIS.

Primeiramente, importante trazer que o tema abrangente do prazo – se aplicável os dez anos ou os cinco anos, à época, foi amplamente debatido no CARF. Não obstante, em virtude da Súmula Vinculante nº 08 do STF, houve clarificação dessa questão, ao afastar o art. 45 da Lei 8.212/1991.

Restando, portanto, *a priori*, analisar se o termo inicial dos 5 anos previstos no CTN considera a data da ocorrência do fato gerador, conforme

preceitua o art. 150, § 4º ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I.

Quanto ao termo inicial de contagem do prazo fatal para a constituição do crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tem-se que tal matéria encontra-se pacificada com o entendimento expressado no item 1 da ementa da decisão do STJ, na apreciação do REsp nº 973.333-SC, apreciado na sistemática de recursos repetitivos:

“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”.

Assim, nos termos da jurisprudência atual, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação será:

I -Em caso de dolo, fraude ou simulação: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN);

I - Nas demais situações:

a) se houve pagamento antecipado ou declaração de débito: data do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN);

b) se não houve pagamento antecipado ou declaração de débito: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

Vê-se, então, que essa discussão não poderia mais ser apreciada no CARF, pois os Conselheiros, por força do art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no RESP 973.733.

O que, regra geral, para os casos “comuns”, a discussão acerca da contagem para o prazo decadencial não poderia mais ser apreciada no CARF, pois os

Conselheiros, por força do art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no RESP 973.733.

O que, por conseguinte, se o STJ decidiu que o pagamento antecipado ou declaração de débito são relevantes para caracterizar o lançamento por homologação, a princípio, seria importante discorrer se no presente caso ocorreu efetivamente o pagamento ou a declaração do tributo em discussão.

A priori, depreendendo-se da análise dos autos, recorda-se que a autuação se refere ao PIS referente aos fatos geradores do ano calendário de 1997 e com notificação em 9.1.03.

Aquele Colegiado entendeu pela decadência daquele período, aplicando-se o prazo disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

É de se verificar que o sujeito passivo, conforme fl. 48, no ano calendário apurou devidamente o PIS no período de 1997, bem como os créditos utilizados, para fins de dedução. O que, por conseguinte, deduziu os créditos do PIS apurado em cada mês do ano calendário de 1997.

Considerando a inteligência do art. 183 do RIPI/2010 (Grifos meus):

“Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, caput e § 1º, Lei no 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei no 10.637, de 2002, art. 49, Lei no 10.833, de 2003, art. 17, e Lei no 11.051, de 2004, art. 4o).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.”

É de se considerar tal dedução como pagamento, eis que deve-se interpretar como pagamento qualquer modalidade de extinção do crédito tributário.

Sendo assim, é de se aplicar para fins de contagem do prazo decadencial a regra preceituada no art. 150, § 4º, do CTN, por ter havido declaração pelo sujeito passivo”, mantendo a decadência dos créditos relativo ao período ora em questão.

Em vista do exposto, voto por conhecer o Recurso Extraordinário interposto pela Fazenda Nacional e negar-lhe provimento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Redatora designada

Com a devida vênia ao excelente voto da Ilustre Conselheira Relatora, Tatiana Midori Migiyama, a maioria do Colegiado divergiu do seu entendimento quanto à possibilidade de ser considerada a compensação escritural de PIS como pagamento para efeitos da determinação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, cabendo a esta Conselheira redigir o voto vencedor.

A presente autuação abarcou os períodos de apuração de 01/01/1997 a 31/10/2002, em que foram verificadas diferenças entre os valores de PIS declarados e o efetivamente recolhido. No julgamento do recurso voluntário, foi declarada a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no ano

calendário de 1997, na linha da súmula 08 do STF, com aplicação do art. 150, §4º do CTN. Sobre tal período - 01/01/1997 a 30/11/1997 - recai a discussão no recurso especial acerca da decadência do direito da Fazenda Pública proceder ao lançamento da Contribuição para o PIS.

A divergência a ser apreciada, portanto, refere-se ao termo inicial de contagem da decadência do direito de lançamento, se a data do fato gerador - artigo 150, §4º do CTN - ou primeiro dia do exercício seguinte ao em que poderia ser lançado, no caso de não existir pagamento antecipado - artigo 173, I do CTN.

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: (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 ou existência de declaração prévia do mesmo.

Feitas estas considerações, passe-se ao exame do artigo de lei aplicável ao caso destes autos. A autuação decorre de diferenças entre os valores de PIS declarados e aqueles efetivamente recolhidos, tendo sido lavrado o auto de infração em 20/12/2002, com ciência da Contribuinte em 09/01/2003 (fl. 71).

Da análise dos autos do processo administrativo, não se verifica terem sido realizados pagamentos a título da contribuição para o PIS em exigência. A Nobre Relatora considerou, para efeitos de equiparação ao pagamento, as compensações de créditos escriturais efetuadas pela empresa Recorrida, com base na aplicação por analogia do art. 183 do RIPI/2010 (Decreto nº 7.212/2010).

Embora tenha a contribuinte apurado os créditos de PIS do ano de 1997, conforme se verifica da fl. 48, não houve pagamento e/ou declaração em DCTF dos referidos valores. Para esta Conselheira a declaração em DCTF equipara-se ao pagamento, posição compartilhada pela ilustre Relatora, mas não pela maioria do Colegiado. Assim, importa registrar que nesta 3ª Turma da CSRF prevalece o entendimento no sentido de não ser a declaração em DCTF equiparável a pagamento.

Além disso, não há previsão legal para considerar a compensação de créditos e débitos do PIS na escrita fiscal como equiparável ao pagamento, ao contrário do que ocorre na legislação do IPI, que encontra previsão expressa nesse sentido. O caso dos autos igualmente não comporta a utilização da analogia para aplicação das disposições do IPI às contribuições para o PIS, pois não se verifica existir uma lacuna na legislação. A lei nº 10. 637/2002 prevê a utilização dos créditos do PIS para a dedução com os débitos na escrita fiscal, para o regime da

não-cumulatividade. Entretanto, não há disposição expressa no sentido de que o encontro de contas extingue o crédito tributário, o que equivaleria ao pagamento.

Ausente, assim, a realização de pagamento antecipado dos tributos em exigência. 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.

Portanto, tendo ocorrido a ciência do auto de infração em 24/09/2002, não estão decaídos os créditos tributários do PIS do ano-calendário de 1997 em exigência nos presentes autos.

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o Voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello