



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

**Processo n°** 10120.008421/2004-16  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3401-003.115 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de março de 2016  
**Matéria** PASEP  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GOIÁS GOVERNO DO ESTADO

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/1994 a 30/09/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Evidenciado que o voto condutor do julgado não apreciou alegação de decadência, ou seja, uma prejudicial à análise do mérito, deve ser suprida a omissão.

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 150, §4º, CTN. OCORRÊNCIA.

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 Nacional constituir o crédito relativo ao PASEP rege-se pelas regras do Código Tributário Nacional, ou seja, 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para reconhecer a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao PASEP do período de 01/01/1994 a 30/11/1995.

Robson José Bayerl - Presidente substituto.

Waltamir Barreiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Waltamir Barreiros, Fenelon Moscoso de Almeida, Elias Fernandes Eufrásio e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir do contribuinte o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) referente ao período de 01/01/1994 a 30/09/2003. O Estado de Goiás vinha recolhendo referida contribuição à alíquota de 1% sobre as receitas correntes próprias, menos as deduções legais, ao passo que o art. 2º, inc. II, alíneas 'a' e 'b', da Lei Complementar n. 8/1970, supostamente, determinaria a alíquota de 2%. Do procedimento fiscal, resultou o lançamento, em 23/12/2004, da importância de R\$ 48.182.469,97 no tributo principal e de R\$ 46.972.035,02 em juros de mora, totalizando-se R\$ 95.154.504,99 (fl. 379)<sup>1</sup>.

Salienta-se, desde já, que o lançamento foi realizado com o intuito de se evitar a decadência, haja vista que havia, à época, ordem judicial favorável ao contribuinte no Mandado de Segurança nº 2000.35.00.009134-0 (JFGO - TRF1), dispensando-o do pagamento do referido tributo enquanto não fosse definitivamente julgado o processo nº 10120.000805/0051 (instância administrativa).

Devidamente cientificado da autuação, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 403-424), alegando, em breve resumo: (a) preliminarmente, a decadência de parte do crédito tributário impugnado; (b) a impossibilidade da cobrança do diferencial de alíquotas de 1% para 2%; (c) a semestralidade da base de cálculo do PASEP; (d) a impossibilidade de tributação de repasses ao FUNDEF; e (e) a impossibilidade de cobrança de valores objetos de pedido de compensação ainda não apreciados pela via administrativa.

Inobstante os argumentos exarados, a DRJ de Brasília/DF, em 22/3/2005, decidiu pela manutenção integral do crédito tributário constituído (430-436), cujo Acórdão nº 13.276 restou assim ementado:

### *“Decadência*

*O prazo de decadência das contribuições sociais é de dez anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.*

### *Deduções da Base de Cálculo*

*Excluem-se da base de cálculo da contribuição tão-só os valores autorizados pela legislação de regência e quando comprovada sua existência na escrita e documentação contábil-fiscal da contribuinte.*

### *Alíquota aplicável – Fatos geradores até 02/1996*

*A alíquota aplicável para os fatos geradores anteriores a março de 1996 é de 2% por força do art. 2º, inciso II, alíneas 'a' e 'b' da Lei Complementar*

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão referem-se à numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processo) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

*8/1970, tendo em vista a suspensão da execução dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449/1988 pela Resolução do Senado nº 49, de 09/10/1995.*

*LC 07 e 08/1970 – Prazo de Recolhimento – Base de Cálculo – Semestralidade*

*'O art. 6º da Lei Complementar 07/70 não se refere à base de cálculo, eis que o faturamento de um mês não é grandeza hábil para medir a atividade empresarial de seis meses depois. A melhor exegese deste dispositivo é no sentido de a lei regular prazo de recolhimento de tributos.'*

*Lançamento para Prevenir a Decadência*

*A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na forma do inciso V do art. 151 do CTN autoriza o fisco a efetuar o lançamento para prevenir a decadência.*

*Lançamento Procedente”*

Desta decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 452-478), dando ensejo à Resolução nº 204-00.056 (fls. 485-489) prolatada pelo Segundo Conselho dos Contribuintes, cuja solicitação de diligência concentrou na comprovação, por parte do Recorrente, das diferenças de base de cálculo por ele alegadas no referido recurso. Em resposta, foi elaborado Relatório Fiscal das Diligências Realizadas, com anexos compostos por diversos relatórios contábeis e outros documentos anexados aos autos (fls. 778-780).

Ato contínuo, o mesmo colegiado prolatou a Resolução nº 204-00.476 (fls. 802-808), determinando a juntada da decisão definitiva do processo administrativo nº 10120.000805/0051, bem como a adoção de outras providências previstas na referida resolução, notadamente em relação ao período de 05/2002 a 05/2003. Como resultado, foi exarada a Informação Fiscal SEORT/DRF/GOI nº 255, de 21 de dezembro de 2011, cujas conclusões são ora transcritas (fls. 909-918):

a) O presente lançamento de ofício envolve débitos de PASEP concernentes a dois períodos bem distintos (antes e após a vigência da Medida Provisória nº 1.212/95), cujas normas legais aplicáveis exigem a utilização de metodologia de cálculos distintas):

b) Os débitos de PASEP, relativos aos períodos de Janeiro/1994 a Dezembro/1995, objetos do presente lançamento de ofício, foram apurados pela fiscalização, confrontando os valores apurados com os valores recolhidos ou parcelados, no entanto, os valores apurados pela fiscalização não observaram a regra da semestralidade da base de cálculo, o que resulta em valores superiores aos calculados por meio da referida regra. Ressalta-se que as decisões administrativas proferidas no âmbito do processo nº 10120.000805/00-51 foram no sentido de aplicar a regra da semestralidade da base de cálculo o que exigiu, inclusive, a correção dos débitos parcelados através do processo nº 10120.000448/94-65 e seus incidentes;

c) Os valores de PASEP pagos ou parcelados, relativos aos períodos de Janeiro/1994 a Novembro/1995, são coincidentes aos valores apurados mediante aplicação da regra da semestralidade, não remanescendo saldo a cobrar caso seja aplicada tal regra, sendo que a única exceção refere-se ao PASEP relativo ao mês de Dezembro/95, pois, neste caso, inexistente pagamento ou parcelamento, bem como confissão de dívida, devendo, assim, ser mantido o valor objeto do lançamento de ofício;

d) Os débitos de PASEP, relativos aos períodos de Novembro/1999 a Setembro/2003, objetos do presente lançamento de ofício, foram aqueles valores apurados pela fiscalização que excederam aos valores pagos (Novembro/1999 a Março/2000),

parcelados (Dezembro/2000 a Dezembro/2001) ou compensados (Junho/2003 a Setembro/2003). A fiscalização não considerou os Pedidos de Compensação, relativos aos períodos de Novembro/1999 a Março/2000 e de Dezembro/2000 a Setembro/2001 e as Declarações de Compensação, relativos aos períodos de Maio/2002 a Maio/2003, formuladas no âmbito do processo nº 10120-000805/00-51, pois estes pleitos não possuem força de confissão de dívida;

e) Já foi proferida decisão administrativa final no processo nº 10120-000805/00-51, através do Despacho Decisório DRF/GOI nº 1.918/2011 (cópias às fls. 859/890), com caráter de definitividade, mantendo o indeferimento do Pedido de Restituição, nos termos do Despacho Decisório DRF/GOI nº 232, de 15/09/2000, sendo que as compensações constantes nos Pedidos de Compensação e nas Declarações de Compensação foram, respectivamente, indeferidas e não homologadas por inexistência do crédito do contribuinte;

f) As ordens judiciais proferidas nos Mandados de Segurança nº 2000.35.00.009134-0 e 2000.35.00.019134-0 impossibilitavam a cobrança dos débitos de PASEP, constantes nos Pedidos ou Declarações de Compensação vinculados ao direito creditório analisado no processo nº 10120-000805/00-51, enquanto não concluída a fase do contencioso administrativo concernente a pedido de restituição do crédito formulado no processo nº 10120-000805/00-51. Já atingida a condição resolutória prevista nas supracitadas ordens judiciais, estas perderam seus efeitos, logo, os débitos indevidamente compensados, controlados nos processos nº 10120-000805/00-51 e 10120-008421/2004-16, poderão ser cobrados pela RFB, vez que adquiriram exigibilidade plena; e

g) Como a administração tributária encontrava-se impedida, em razão das ordens judiciais supracitadas, de realizar a apuração do crédito e, conseqüentemente, de analisar a correção das compensações vinculadas ao pretensão crédito pleiteado no processo nº 10120-000805/00-51, enquanto não concluído o contencioso administrativo naqueles autos, não ocorreu a conversão dos Pedidos de Compensação em Declaração de Compensação, bem como não ocorreu a homologação tácita destas compensações. Desse modo, descabe lançar mão de qualquer procedimento de correção quanto aos débitos de PASEP, concernentes aos períodos de apuração Novembro/1999 a Setembro/2003, lançados de ofício nos presentes autos administrativos, visto encontrar corretos.

Tendo transcorrido *in albis* o prazo para manifestação, o contribuinte, em 27/09/2012, apresentou Termo de Desistência Parcial do seu pleito, seguindo a discussão apenas no que tange ao período de 01/1994 a 11/1995 (fl. 933), restando, conseqüentemente, prejudicada a análise das competências posteriores.

Em sede de Recurso Voluntário, a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF exarou breve decisão de mérito, pela qual se considerou que, concentrando-se o recurso tão somente nas competências 01/1994 a 11/1995, deve ser respeitada a regra da semestralidade para apuração da base de cálculo do PASEP, não havendo crédito tributário a ser exigido. Assim, por unanimidade, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, por meio do Acórdão assim ementado (fls. 971-977):

“SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP.

*A semestralidade do PASEP é decorrente do artigo 14 da Lei 7.618/72.*

*Recurso Voluntário Provido.*”

A Fazenda Nacional opôs embargos de declaração, arguindo, em breve síntese, que (a) há omissão do julgado no que toca à preliminar de decadência alegada pelo contribuinte em Recurso Voluntário; e (b) fica prejudicado o mérito referente à base de cálculo do tributo. Os embargos opostos foram conhecidos para efeito da análise da decadência (fls. 984-993).

Por meio de decisão de admissibilidade, os embargos opostos foram admitidos apenas quanto ao ponto 'a', eis que quanto ao ponto 'b' se verifica a tentativa de reforma do julgado sem qualquer amparo nas hipóteses de embargos de declaração, e discordância da conclusão do julgado não justifica esta via recursal (fls. 997-1000)

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Waltamir Barreiros

O recurso é tempestivo e os demais requisitos formais da peça recursal foram confirmados pelo i. Conselheiro designado para este fim, Robson José Bayerl, merecendo a aprovação do Presidente desta Egrégia Turma.

Desde logo, ressalta-se a existência de interesse recursal da recorrente, eis que os embargos de declaração não visam, diretamente, à reforma da decisão, mas, isto sim, a seu aprimoramento, quando existente algum vício (omissão, contradição ou obscuridade) que possa comprometer a higidez da prestação jurisdicional administrativa.

Verificam-se os seguintes fatos processuais: (a) a alegação de decadência do direito de lançamento foi objeto de impugnação do contribuinte (fls. 403-424); (b) o julgamento da DRJ exarou entendimento já superado sobre a temática (fl. 430-436); (c) o contribuinte interpôs Recurso Voluntário que devolve a matéria à análise jurisdicional (fls. 452-478); e (d) o acórdão do CARF (fls. 971-976) não apreciou a prejudicial de mérito aventada.

A decadência constitui, assim, uma prejudicial à análise de mérito, isto é, deve ser apreciada antes da matéria de fundo, cuja análise não é sequer procedida se a decadência é acolhida (falta de interesse). A propósito, a lógica processual pressupõe a análise sucessiva de certas matérias antes de outras, a saber: (i) admissibilidade; (ii) preliminares; (iii) prejudiciais de mérito; e (iv) mérito. O julgamento inoportuno de um dos pontos, antes de outros prévios, caracteriza omissão que merece ser corrigida.

Pois bem, o Acórdão DRJ/BSA nº 13.276, prolatado em 22 de março de 2005, negou razão ao contribuinte a respeito da decadência, ao seguinte fundamento (fl. 430-436):

O art. 45, inciso I, da Lei 8.212/1991 dispõe que o prazo de decadência é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ser concluído, sendo inadmissível a discussão da constitucionalidade da lei na esfera administrativa, eis que privativa do poder judiciário.

Não bastasse isso, o Decreto-Lei 2.052/1983, arts. 3º e 10, determinam que, "litteris":

*Art. 3º - Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das*

*parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada com base nos índices de variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstos neste Decreto-lei.*

*Art. 10 - A ação para cobrança das contribuições devidas ao PIS e ao PASEP prescreverá no prazo de dez anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento.*

Assim, não se aplica ao caso o parágrafo 4º do art. 150 do CTN como pretende a interessada.

Tal entendimento, contudo, encontra-se superado pela Súmula Vinculante nº 8 do STF, que expressa: “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”. A partir da publicação da súmula, como é sabido, a Administração Pública fica vinculada aos seus ditames, de modo que não se pode decidir de forma que lhe seja contrária, ainda que em sede de processo jurisdicional administrativo. Às hipóteses de resistência à posição sumular, aplicam-se os ditames do § 3º do art. 105-A da Carta Magna que assim expressam: “Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada.”

Portanto, considerando-se que (i) se cuida de débitos de PASEP, relativos a fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1994 e novembro de 1995; (ii) é um tributo sujeito a lançamento por homologação; e (iii) houve antecipação do pagamento do tributo (mesmo que à alíquota de 1%), aplicam-se ao caso as disposições do art. 150 do CTN, a saber:

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.

Sob a égide dessa normativa, o prazo decadencial é de 5(cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador. Ora, lançamento se deu em 23/12/2004, momento no qual, de longe, já se encontrava decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos entre 1994 e 1995. Em tal consonância estão os precedentes do CARF sobre o tema:

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. (CARF – Acórdão nº 9303-000.857. Processo nº 16327.003575/2003-92. Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim – Câmara Superior de Recursos Fiscais/3ª Turma. Sessão de 26 de abril de 2010)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE Nº 8. Aplicação do disposto na Súmula Vinculante 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 de prescrição e decadência de crédito tributário”. Se configurado o lançamento por homologação pelo pagamento antecipado do tributo, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, operando-se em cinco anos, contados da data do fato gerador. Se inexistir a antecipação do pagamento e a declaração de débito, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Existindo a declaração de débito, ainda que sem o pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, operando-se a decadência em cinco anos, contados da data do fato gerador. O que ocorreu no caso vertente. Precedente do STJ RESP 973.733. Recurso Voluntário Provido. (CARF – Acórdão nº 3202-001.605. Processo nº 16327.002244/2003-35. Rel. Cons. Tatiana Midori Migiyama – 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária. Sessão de 18 de março de 2015)

Nesse norte, devem ser providos os presentes Embargos, de forma a sanar os vícios constantes do Acórdão nº 341-002.643 do CARF (fls. 971-976), e, por consequência, a reforma do Acórdão nº 13.276 da DRJ de Brasília/DF, para que seja reconhecida a decadência do direito de constituição de crédito de PASEP no período de 01/1994 a 11/1995.

### **Conclusão:**

Ante o exposto, voto no sentido de acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para dar provimento ao Recurso Voluntário no que toca à decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao PASEP do período de 01/01/1994 a 30/11/1995.

Waltamir Barreiros - Relator

CÓPIA