



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10830.005848/2003-67
Recurso nº 137.201 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão nº 293-00.045
Sessão de 20 de novembro de 2008
Recorrente TRANSPORTADORA CAPIVARI LTDA.
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1998

**TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante nº 08 do STF.

TERMO INICIAL.

Inexistindo recolhimento antecipado, o prazo decadencial flui a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

AUDITORIA ELETRÔNICA DE DCTF. PAGAMENTOS NÃO LOCALIZADOS.

A falta de confirmação dos pagamentos efetuados, tendentes a extinguir débitos confessados, justifica a lavratura de auto de infração, para constituição de crédito tributário.

MULTA APlicável NA COBRANÇA DE DÉBITOS DECLARADOS.

Os débitos declarados em DCTF devem ser cobrados com multa de mora, ainda que objeto de lançamento de ofício.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

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

Recurso provido em parte.

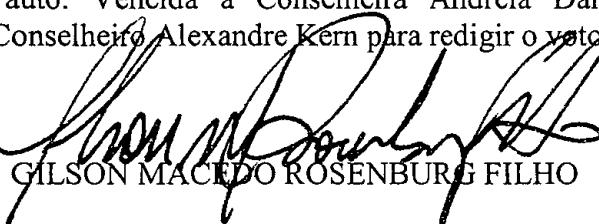
MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25/02/09

el
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da TERCEIRA TURMA ESPECIAL do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que seja excluída a exigência da multa isolada e manter os demais valores exigidos no auto. Vencida a Conselheira Andréia Dantas Lacerda Moneta (Relatora). Designado o Conselheiro Alexandre Kern para redigir o voto vencedor.



GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente



ALEXANDRE KERN

Relator-Designado

Ausente o Conselheiro Luiz Guilherme Queiroz Vivacqua.

ME-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 25, 02, 09
<i>af</i> Marilyn Cunha de Oliveira Mat. Siape 91650

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 45/52) interposto pelo contribuinte acima identificado, em 11/10/2006, contra acórdão nº. 05-13.939, de 12 de julho de 2006, da 5ª Turma da DRJ em Campinas/SP, que julgou parcialmente procedente a impugnação interposta pela Recorrente, nos termos da ementa do acórdão (fls. 30). abaixo transcrita:

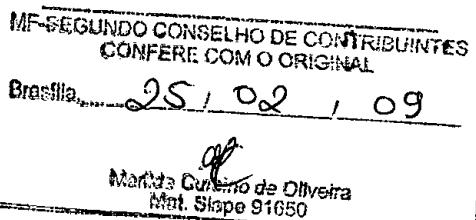
"ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano calendário: 1998

Ementa: DCTF. REVISÃO INTERNA. DECADÊNCIA. A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento, não há que homologação, regendo-se a decadência pelos ditames do art. 173 do CTN, com início do lapso temporal no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. PAGAMENTOS NÃO LOCALIZADOS. Ausente justificativa para a falta de recolhimento, mantém-se o lançamento. MULTA DE OFÍCIO. Em face do princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício no lançamento decorrente de pagamentos não comprovados, apurados em declaração prestada pelo sujeito passivo, por se configurar hipótese diversa daquelas versadas no art. 18 da Medida Provisória nº. 135/2003, convertida na Lei nº. 10.833/2003. MULTA DE MORA. A indenização pelo atraso no cumprimento das obrigações tributárias submete-se à graduação definida no art. 61 da Lei nº. 9.430/96, e sujeita o contribuinte, concomitantemente, à multa e aos juros de mora. JUROS. TAXA SELIC. Nos termos da Lei nº. 9.430, de 1996, os juros serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário. Lançamento Procedente em parte.

Inconformada com a decisão, a Recorrente, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário de fls. 45/52, a este E. Segundo Conselho de Contribuintes, advogando a tese da decadência, com base no art. 150, § 4º do CTN; a inconstitucionalidade da taxa SELIC, bem como o efeito confiscatório da multa aplicada.

É o relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25 / 02 / 09

[Signature]
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

Voto Vencido

Conselheira ANDRÉIA DANTAS LACERDA MONETA, Relatora

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Com relação ao pedido de reconhecimento da decadência, entendo que na verdade, a situação em questão é de prescrição e não de decadência.

Isso porque, a prescrição surge como direito de ação seja do fisco para cobrar seus créditos, seja do contribuinte em pleitear o que pagou indevidamente ainda que esse direito seja exercido na seara administrativa.

No presente caso, o contribuinte declarou os tributos devidos em DCTF, ocasião em que formulou confissão irretratável de dívida, razão pela qual, doravante, a autoridade administrativa não poderá mais efetuar o lançamento do tributo, restando tão somente à via executiva.

O débito declarado em Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, por força do art. 5º do Decreto-Lei nº. 2.124, de 13 de junho de 1984, constitui definitivamente o crédito tributário, já que é confissão de dívida, e permite, desde já, a sua exigência, inclusive mediante cobrança executiva¹. *In litteris* :

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº. 2.065, de 26 de outubro de 1983.

(...)

De certo, somente pode ser exigido aquele crédito que já foi definitivamente constituído.

¹ Trecho do Voto do Min. Mauro Campbell Marques, no REsp 820629/RS

Brasília, 25 / 02 / 09

[Signature]
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siage 91650

CC02/T93
Fls. 73

Outrossim, não se pode confundir constituição definitiva do crédito tributário (art. 145, *caput* do CTN) com imutabilidade do mesmo crédito (incisos I, II e III do mesmo art. 145 do CTN).

Aplicando-se o princípio da *actio nata*, a constituição definitiva somada à faculdade de exigir (que pode se dar em momento posterior) marcam o termo *a quo* (inicial) da prescrição, a teor do disposto no art. 174 do Código Tributário Nacional.

Sendo assim, no caso dos tributos sujeitos à constituição via DCTF, a prescrição tem o seu termo inicial na data da entrega da declaração ou na data do vencimento, considerando-se a data que for posterior, pois somente a partir desta data é que é possível o exercício do direito de ação por parte da Fazenda Nacional.

No caso concreto, a prescrição teve o seu termo inicial em 24/04/1998 (data da entrega da declaração, conforme descrito no auto de infração de fls. 12/13), contando-se daí o quinquênio legal, não havendo dúvida sobre a ocorrência da prescrição, tendo em vista que a Recorrente foi autuada em 13/06/2003.

Nesse diapasão, é de todo importante ressaltar que é remansosa a Jurisprudência do Colendo Superior de Justiça a respeito do tema, vejamos:

TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - DÉBITO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE - DCTF - PRESCRIÇÃO - TERMO INICIAL.

1 - Nos casos de tributo lançado por homologação, a declaração do débito através de Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) por parte do contribuinte constitui o crédito tributário, sendo dispensável a instauração de procedimento administrativo e respectiva notificação prévia.

*2 - Desta forma, se o débito declarado somente pode ser exigido a partir do vencimento da obrigação, ou da apresentação da declaração (o que for posterior), nesse momento fixa-se o termo *a quo* (inicial) do prazo prescricional.*

3 - Recurso especial não-provido.

(*REsp 820.626/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/08/2008, DJe 16/09/2008*)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COFINS. DCTF. IMPOSTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL.

1. Segundo jurisprudência pacífica do STJ, a apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN8 SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensada, para esse efeito, qualquer outra providência por parte do Fisco. (Precedentes da 1ª

Brasília, 25/02/09


Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650

CC02/T93
Fls. 74

Seção: AgRg nos ERESP 638.069/SC, DJ de 13.06.2005; AgRg nos ERESP 509.950/PR, DJ de 13.06.2005.

2. A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras consequências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa, (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança, (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito e (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea.

3. Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp 859.655/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/10/2006, DJ 26/10/2006 p. 265)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IRPJ. TRIBUTO DECLARADO EM DCTF E NÃO PAGO. PREScriÇÃO. TERMO INICIAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. ENTREGA DA DECLARAÇÃO. PREScriÇÃO QÜINQUENAL RECONHECIDA.

1. Tratam os autos de agravo de instrumento interposto por VÉRTICE AUDITORES ASSOCIADOS S/C contra decisão exarada pelo juízo de primeiro grau que, nos autos da ação de execução fiscal objetivando a cobrança de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, ano-base 1997, rejeitou a Exceção de pré-executividade apresentada pela empresa. No TRF/4ª Região, por meio de decisão monocrática, indeferiu-se o pedido em face da não-ocorrência da prescrição/decadência do crédito tributário em discussão. Foi manejado agravo regimental, e o Tribunal deu-lhe provimento, acolhendo a Exceção de pré-executividade. Recurso especial interposto pela Fazenda Nacional apontando violação dos arts. 150, § 4º, 173, I e 174 do CTN.

Sustenta, em síntese, que: a) o termo inicial para a contagem do prazo prescricional visando à cobrança executiva dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é o da data-término para o seu lançamento, a saber, novembro de 2002; b) consoante jurisprudência deste Sodalício, o Fisco tem 10 (dez) anos, contados da data do fato gerador, para constituir e cobrar o crédito tributário; c) tendo a execução sido ajuizada em março de 2003 e a citação do contribuinte realizada em março de 2004, não está caracterizada a prescrição.

Contra-razões formuladas pela manutenção do arresto vergastado.

2. Segundo jurisprudência que se encontra solidificada no âmbito deste STJ, a apresentação, pelo contribuinte, da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, é modo de constituição do crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco. A partir desse momento, tem início o cômputo da prescrição qüinquenal, facultada à Fazenda para providenciar o ajuizamento da ação executiva.

3. Precedentes: AGA n. 87.366/SP, 2ª T., Min. Antônio de Pádua Ribeiro, DJ de 25.11.1996; RESP 510.802/SP, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 14.06.2004; RESP 389.089/RS, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ de 16.12.2002, RESP 652.952/PR, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 16.11.2004; RESP 600.769/PR, 1ª T., Min. Teori Albino Zavascki, DJ

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 25/02/09

[Signature]
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 75

de 27.09.2004; RESP 510.802/SP, 1^a T., Min. José Delgado, DJ de 14.06.2004; REsp. 770161/SC, 1^a T., Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 26.09.2005; REsp 718773 / PR, 1^a T., Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 03/04/06.

4. In casu, os créditos tributários são relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ ano-base de 1997, exercício 1998, e foram constituídos por meio da entrega da declaração de rendimentos em data de 30/04/98. Considerando-se que a citação da executado ocorreu somente em 10/03/04, encontra-se atingida pela prescrição quinquenal a pretensão executória da Fazenda.

5. Nesse panorama, não há que se cogitar de prazo decadencial, porquanto, com a entrega da DCTF, tem-se constituído e reconhecido o crédito tributário, incidindo, tão-somente, o prazo prescricional de cinco anos, em conformidade com o artigo 174 do CTN.

6. Recurso especial não-providos.

(REsp 839.220/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/10/2006, DJ 26/10/2006 p. 245, REPDJ 01/02/2007 p. 430)

Cumpre ressaltar ainda que, em que pese o tributo em questão se tratar de contribuição para o custeio da Seguridade Social, o prazo prescricional de tais contribuições é efetivamente de 05 anos.

Isso porque, incide, na espécie, a Súmula Vinculante nº. 08 do Supremo Tribunal Federal, cuja redação é a que se segue:

Súmula Vinculante nº. 8

"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

A Emenda Constitucional nº. 45, inseriu o artigo 103-A na nossa constituição, cuja redação é a que se segue:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provação, 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)

Ou seja, atualmente, a edição de Súmula Vinculante pelo STF obriga além do Poder Judiciário, toda a Administração Pública em Geral, por forma do art. 103-A da Constituição Federal, de modo que não há que se falar em prazo prescricional de 10 anos para as contribuições sociais.

[Signature]

[Signature]

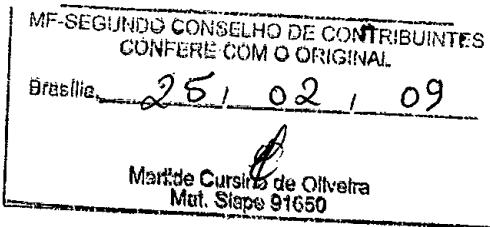
Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para anular o auto de infração nº. 0007425, tendo em vista que o débito ali descrito foi atingido pelo manto da prescrição.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 2008

Andreia Dantas Lacerda Moneta
ANDREIA DANTAS LACERDA MONETA

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	<u>25/02/09</u>
<i>ML</i>	
Marilde Cursino de Oliveira	
Mat. Slep 91650	

RA



Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE KERN, Relator-Designado

Em breve resumo, o presente processo trata dos famigerados lançamentos eletrônicos decorrentes de auditoria automática da DCTF do 1º, 2º, 3º e 4º trimestre(s) de 1998, em que o declarante, ora recorrente, informou que seus débitos de PIS haviam sido extintos por pagamento. Sob o fundamento “*Pagto não Localizado*” (Anexo Ia – RELATÓRIO DE AUDITORIA INTERNA DE PAGAMENTOS INFORMADOS NA DCTF), o Fisco (no caso, o computador do SERPRO) não acolheu a exceção de pagamento e lançou de ofício os referidos débitos, com os consectários de praxe, formalizando a exigência constante do Auto de Infração nº 0007425 PIS/1998 e anexos.

Cuida-se, portanto, de procedimento de constituição de crédito tributário, pela via de auto de infração, e não de execução de DCTF.

Preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997

O Supremo Tribunal Federal publicou no Diário Oficial da União, do dia 20/06/2008, o enunciado da Súmula vinculante nº 08, *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)

Brasília, 25/02/09


Marilde Cesarino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 78

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Para a solução da presente lide, merecem ser colacionados os Acórdãos do STJ vazados nos seguintes termos:

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ assim se pronunciou:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. *omissis*

2. *omissis*

3. *O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.*

4. *Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.*

5. *No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.*

6. *Recurso especial a que se nega provimento."*

Mais uma vez a 1ª Turma do STJ pronunciou-se sobre o tema.

Brasília,

25/02/09

[Signature]
Marilde Cunha de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 79

"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO, CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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".

3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.

5. Recurso especial a que se nega provimento.

É a orientação também defendida em doutrina:

"Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que

Brasília, 25 02, 09

ML
Marilde Cunha de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 80

*o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeita que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos." (Leandro Paulsen, *Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)*

*"Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A consequência – homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada" (Misabel A. Machado Derzi, *Comentários ao CTN*, Ed. Forense, 3ª ed., p. 404).*

Assim, em havendo antecipação, total ou parcial, dos recolhimentos, conforme exige o art. 150, § 1º do CTN, o prazo decadencial deverá começar a fluir a partir da ocorrência do fato gerador. Caso não haja recolhimento, aplicar-se a regra do inc. I do art. 173.

No caso concreto, verifica-se que o contribuinte, não tomou a providência preconizada no art. 150, § 4º do CTN), pelo que, na data da lavratura do Auto de Infração de que se trata, estava decaido o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, que, para os fatos geradores mais remotos, só decairia em 31/12/2003.

Mérito

A não confirmação dos pagamentos informados na DCTF fez com que os débitos declarados se tornassem inadimplidos. Nesse sentido, de acordo com o disposto no parágrafo único do artigo 22 da IN-SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, vigente à época dos fatos, os mesmos deveriam ter sido encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional, para inscrição em Dívida Ativa da União.

A questão da necessidade de lançamento, nestes casos, trilhou um caminho tumultuado, desde a edição do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984. Nesta senda, o assunto foi objeto de reiteradas decisões judiciais e de parecer da PGFN, firmando-se o entendimento de que os débitos declarados pelo contribuinte dispensariam o lançamento de ofício, para fins de posterior inscrição em dívida ativa. Este entendimento foi expresso pela Secretaria da Receita Federal no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 77, de 24 de julho de

Processo nº 10830.005848/2003-67
Acórdão n.º 293-00.045

Brasília, 25 / 02 / 09

[Signature]
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/T93
Fls. 81

1998, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 14, de 14 de fevereiro de 2000, nos seguintes termos:

"Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

Parágrafo único. Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento."

O *caput* do art. 1º da IN SRF nº 77, de 1998, referiu-se apenas ao saldo a pagar, porém o parágrafo único estendeu o posicionamento da SRF para o valor total do tributo declarado, nos casos de compensação indeferida.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN nº 991, de 11 de maio de 2001, também manifestou o entendimento de que a confissão de dívida de que trata o Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, alcança o valor total do débito declarado e não apenas o saldo a pagar, como ressalta de suas conclusões, constantes do trecho abaixo transrito:

"15. A título de conclusão, podemos afirmar:

- a) a declaração e confissão de dívida tributária, hoje efetuada no âmbito da Secretaria da Receita Federal por intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, guarda conformidade com a ordem jurídica em vigor, sendo plenamente válida para viabilizar a inscrição em Dívida Ativa e a cobrança judicial, se for o caso;*
- b) a sistemática de cobrança do “saldo a pagar”, mediante inscrição em Dívida Ativa e os conseqüentes a partir daí, é juridicamente escorreita, representando, inclusive, um aperfeiçoamento desejável pela redução, em tese, de inconsistências de várias ordens;*
- c) não há necessidade, a rigor não é juridicamente válida, a formalização ou constituição de crédito tributário já revelado no âmbito da sistemática da declaração e confissão de dívida na modalidade do “saldo a pagar”;*
- d) a Secretaria da Receita Federal pode, e deve, alterar o montante do “saldo a pagar”, sem afronta ao débito devido (“débito apurado”), se identificar de ofício fatos relevantes para tanto, devidamente contemplados na legislação tributária.”*

Brasília,

25 / 02 / 09

gft
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siage 91650

CC02/T93

Fls. 82

Este disciplinamento, no que se refere especificamente àqueles casos em que há alteração do saldo a pagar (e não do tributo devido), foi alterado pelo art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, *verbis*:

"Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão da exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal." (destaquei)

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no parecer antes citado, ao mesmo tempo em que conclui pelo não-cabimento do lançamento dos valores declarados como “Saldo a pagar”, afirma, também, que este valor deve ser alterado pela Secretaria da Receita Federal sempre que houver fatos relevantes para tanto.

As hipóteses previstas no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, (pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão da exigibilidade) enquadram-se, sem dúvida, na categoria de “fatos relevantes” citados pela PGFN, aptos a ensejar a alteração do “Saldo a pagar” declarado pelo contribuinte. Entretanto, com o advento deste novo prescritivo legal, nos casos em que o pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão da exigibilidade informados nas DCTF forem indevidos ou não comprovados, o entendimento da SRF e da PGFN ficou superado e o lançamento passou a ser efetuado.

Este comando legal prevaleceu até a edição da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, cujo art. 18, na redação que lhe foi dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, disciplinou de modo diferente o lançamento de ofício aplicável às hipóteses de não homologação de compensação, *verbis*:

"Art.18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964." (negrito na transcrição)

Multa aplicável nos lançamentos de ofício de débitos confessados em DCTF

O presente lançamento enquadra-se nas hipóteses previstas no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001 (compensação não homologada) e foi efetivado antes das restrições impostas pelo art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, tratando-se, portanto, de ato jurídico perfeito, estritamente de acordo com as disposições legais vigentes na data de sua constituição. Nada obstante, em havendo lançamento, deve-se cobrar o crédito tributário com multa de mora, em consonância com o § 2º do artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984.

O recurso contra a multa aplicada terá melhor sorte. Não pelas razões apontadas pelo recorrente, mas porque o Fisco não pode optar pelo meio de cobrança mais gravoso para o contribuinte, muito embora o lançamento de ofício do débito já confessado seja, francamente,

mais favorável ao contribuinte, que tem toda a dilatação temporal do rito do PAF para protelar o pagamento do débito que ele mesmo já reconheceu.

À vista do entendimento acima referido e considerando que o artigo 112 do CTN manda aplicar a lei tributária que comine penalidades de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à penalidade aplicável ou à sua graduação, conclui-se que, no presente processo, deve ser cancelada a aplicação da multa de ofício, sem prejuízo da cobrança do(s) débito(s) respectivo(s) com o acréscimo da multa de mora de 20%.

Utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora

A insurgência do Recorrente contra a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora não terá a mesma sorte da multa. É que o tratamento de tal matéria já tem entendimento pacificado no âmbito do CSRF e do Segundo Conselho de Contribuintes, plasmado na Súmula nº 3, aprovada na Sessão Plenária de 18/09/2007 (DOU de 26/09/2007), que assevera ser cabível a cobrança de juros de mora sobre débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Conclusão

Em face do exposto, voto por que se dê parcial provimento ao Recurso voluntário, para cancelar a aplicação da multa de lançamento de ofício.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 2008



ALEXANDRE KERN

