



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

**Processo n°** 10875.002886/2003-41  
**Recurso n°** 912.729 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-00.840 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 13 de fevereiro de 2012  
**Matéria** Auto de Infração Eletrônico - DCTF  
**Recorrente** Edalbras Indústria e Comércio Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1998

PREJUDICIAL DE MÉRITO. DECADÊNCIA.

Transcorrido o prazo quinquenal para a constituição dos créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, deverá ser declarada a decadência, posto que já extinto o próprio direito que vigorava em favor da Fazenda Pública quando da formalização do auto de infração. Prejudicial de mérito materializada.

Recurso ao qual se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 27/02/2012

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, José Fernandes do Nascimento e Solon Sehn. Ausente o Conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi.

Fez sustentação oral o Dr. Cassio Sztokfisz, RG n° 34.243.334-9, SSP/SP

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 5ª Turma da DRJ Campinas (fls. 172/175), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento formalizado contra a recorrente, cancelando a multa de ofício, mas mantendo o tributo de que trata o auto de infração, nos termos do Acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Ano-calendário: 1998*

*DCTF. REVISÃO INTERNA.*

*COMPENSAÇÃO. PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO. LANÇAMENTO. A propositura de ação judicial antes da lavratura do auto de infração não obstaculiza a formalização do lançamento, mas impede a apreciação, pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento, das razões de mérito submetidas ao Poder Judiciário.*

*MULTA DE OFÍCIO. DÉBITOS DECLARADOS. Em face do princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício no lançamento decorrente de compensações não comprovadas, apuradas 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, com a nova redação dada pelas Leis nº 11.051/2004 e nº 11.196/2005.*

*Impugnação procedente em parte*

*Crédito tributário mantido em parte*

O processo decorre de lançamento para exigência da COFINS de competência do período de janeiro a abril de 1998, e de outubro de 1998, declarados em DCTF, mas cuja quitação não restou comprovada, posto que: a) para os débitos de janeiro a abril de 1998, o processo judicial vinculado não foi confirmado; b) para o débito de outubro de 1998, o pagamento indicado não foi localizado. O valor lançado foi de R\$ 789.071,01.

Inconformada, a autuada alegou haver sido beneficiada por liminar concedida na ação cautelar nº 95.0040470-2, vinculada à ação declaratória principal nº 95.0042750-8, distribuídas em primeira instância na 18ª Vara da Justiça Federal de São Paulo/SP, ajuizadas com o fim de obter o direito a compensação de créditos decorrentes do recolhimento do FINSOCIAL, excedente à alíquota de 0,5%, com débitos tributários vencidos ou vincendos da COFINS e de outros tributos federais. Defende o direito à compensação invocando o disposto no artigo 170 do CTN e artigo 66, § 1º, da Lei 8.383/91, e assevera haver se equivocado no preenchimento da DCTF, posto que os valores compensados foram declarados no campo de vinculação a compensação com DARF, ao invés de compensação sem DARF, além de haver omitido dois zeros do número do processo judicial (“[...] foi lançado o nº 95.40470-2 ao invés do nº 95.0040470-2” – v. fls. 03).

Quanto ao débito de outubro de 1998, reporta-se a comprovante de pagamento, o qual, em procedimento de revisão de ofício do lançamento, foi devidamente alocado pela DRF de origem, conforme fls. 146/151 e 152/153.

Relativamente à multa de ofício, esta foi cancelada pela primeira instância de julgamento administrativo, nos termos já ressaltados. Remanesceram, pois, para exame, as exigências relativas aos débitos de janeiro a abril de 1998, mantidos à unanimidade pela instância recorrida, sob o argumento de que a demanda já havia sido submetida ao Poder Judiciário. Assim,

*[...] em face da supremacia hierárquica da esfera judicial, torna-se prejudicado o apelo impugnatório, posto que, a teor do parágrafo 2º, artigo 1º do Decreto-lei nº. 1.737, de 1979, e do parágrafo único do artigo 38 da Lei nº. 6.830, de 1980, a propositura de ação judicial impede que a matéria seja também decidida na esfera administrativa, entendimento esse contido no Ato Declaratório Normativo nº 03, de 14/02/1996, da COSIT, anteriormente citado. (conf. fls. 175)*

A ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 29/04/2011 (fls. 182). Inconformada, a autuada apresentou, em 27/05/2011 (fls. 259), o recurso voluntário de fls. 259/281, onde se insurge contra a exigência com fundamento nos seguintes argumentos:

- a) defende a nulidade do lançamento, este que foi baseado em “*proc. jud. não comprovado*”, tendo a impugnante demonstrado a existência da correspondente demanda com documentos suficientes para ilidir o fundamento do auto de infração;
- b) que a exigência fiscal foi mantida na primeira instância por fundamentos diferentes: o lançamento teve como fundamento a não localização do processo judicial vinculado aos débitos declarados; já o lançamento foi mantido para prevenir a decadência devido à não homologação da compensação quando se comprove falsidade na declaração; isso representaria mudança no critério jurídico do lançamento;
- c) que seria incabível a lavratura do auto de infração, pois com a entrega da DCTF houve a constituição definitiva do crédito tributário, que deveria ser cobrado judicialmente;
- d) que, depois da realização da revisão de ofício do lançamento fiscal, o processo foi encaminhado à DRJ Campinas antes de a recorrente ser intimada do despacho sobre o resultado da revisão do lançamento, tendo sido os autos encaminhados para julgamento sem que a autuada tivesse a oportunidade de se manifestar sobre a suposta procedência do lançamento fiscal relativamente aos valores compensados com base em decisão judicial; tal conduta seria motivo suficiente para a declaração de nulidade do lançamento, por ferir os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e contraditório, da motivação e publicidade, dentre outros;
- e) que a ciência do lançamento teria se dado quando já transcorrido o lapso decadencial para a autoridade fiscal constituir o crédito tributário, conforme prazo fixado pelo § 4º do artigo 150 do CTN; “*assim sendo, não há dúvidas de que os fatos geradores ocorridos antes de 11/07/1998 foram atingidos pela decadência, uma vez que a Recorrente tomou ciência, pelos Correios, da lavratura do Auto de Infração, somente em 11/07/2003 [...]*”; e,

f) que a recorrente efetuou as compensações da COFINS de acordo com o artigo 170 do CTN e artigo 66 da Lei nº 8.383/91.

Diante do exposto, requer seja provido integralmente seu recurso.

**É o relatório.**

## Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

### **Admissibilidade do recurso**

Conforme relatado, a ciência da decisão de primeira instância se deu em 29/04/2011 (fls. 182). Por sua vez, o recurso voluntário foi apresentado em 27/05/2011 (fls. 259), tempestivamente, portanto.

Ademais, nos termos do instrumento de mandato de fls. 206, c/c 25ª alteração do Contrato Social (fls. 207/217), vê-se que as signatárias da petição de recurso voluntário detém legitimidade para representar a empresa perante este foro.

Quanto à matéria, esta se encontra dentre os assuntos que são da competência desta Turma de julgamento.

Todavia, há alguns argumentos que só foram aduzidos nesta instância recursal, os quais, a rigor, não poderiam ser conhecidos por força do disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual “*considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*”.

Com efeito, a autuada, na sua impugnação (fls. 01/04), não se manifestou sobre a agora aduzida impossibilidade de lavratura do auto de infração em vista da constituição definitiva do crédito pela entrega da DCTF. Também não tinha alegado nulidade por não haver sido notificada do resultado da revisão de ofício do lançamento, ou a decadência parcial do direito quando do lançamento fiscal.

Contudo, não obstante o efeito jurídico que tem a preclusão processual, não se pode ignorar a natureza de matéria de ordem pública que a apontada decadência do direito encerra, assunto do qual se conhece.

Importa ressaltar, ainda, que também se conhece do recurso relativamente ao alegado erro de preenchimento na DCTF, discussão, contudo, prejudicada, posto que há nos autos razões que motivam seja o crédito tributário exonerado em vista da decadência, conforme demonstraremos agora.

### **Contribuições sociais. Contagem do prazo decadencial. Pagamento antecipado demonstrado. Decadência do direito.**

As contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social – CSLL, COFINS e PIS/PASEP –, diante da obrigatoriedade legal que exige a antecipação de seu recolhimento sem o prévio exame da autoridade administrativa, se enquadram como tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

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

Autenticado digitalmente em 27/02/2012 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 27/

02/2012 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 07/03/2012 por REGIS XAVIER HOLAND

A

Impresso em 08/03/2012 por NALI DA COSTA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

De acordo com referido artigo, para que se configure o lançamento por homologação é requisito indispensável o recolhimento do tributo, caso em que o sujeito passivo antecipa-se à atuação da autoridade administrativa. Dessa forma, somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários satisfeitos pela via do pagamento. Em outras palavras, o CTN condiciona a contagem do prazo, tal como definida no artigo 150, ao efetivo pagamento do tributo. Essa conclusão está em sintonia com o § 1º do mesmo dispositivo, segundo o qual “*o pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento*”.

Sobre essa questão Luciano Amaro ensina o seguinte<sup>1</sup>:

*Na prática, o “dever de antecipar o pagamento” significa que o sujeito passivo tem o encargo de valorizar os fatos à vista da norma aplicável, determinar a matéria tributável, identificar-se como sujeito passivo, calcular o montante do tributo e pagá-lo, sem que a autoridade precise tomar qualquer providência.*

*E o lançamento? Este – diz o Código Tributário Nacional – opera-se por meio do ato da autoridade que, tomando conhecimento da atividade exercida pelo devedor, nos termos do dispositivo, homologa-a. A atividade aí referida outra não é senão a de pagamento, já que esta é a única providência do sujeito passivo tratada no texto. Melhor seria falar em “homologação do pagamento”, se é isso que o Código parece ter querido dizer.*

(grifo nosso)

Como conseqüência, **não havendo pagamento, não há o que se homologar**, e, nesse caso, a extinção do crédito tributário não ocorre após o decurso do prazo definido no § 4º do artigo 150 do CTN, sujeitando-se, então, à regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, aplicável também se demonstrada fraude ou simulação (cujo conceito envolve o dolo). Em tais hipóteses, **o dies a quo para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado**.

Essa questão, inclusive, já foi examinada pelo STJ no âmbito do REsp 973.733-SC, acórdão o qual foi submetido ao regime do artigo 543-C do CPC, portanto, de observação obrigatória pelos conselheiros do CARF, por força do disposto no artigo 62-A de seu Regimento Interno (Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 – dispositivo inserido pela Portaria MF nº 586/2010). Com efeito, referido julgado está em sintonia com a fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial nos termos acima defendidos, conforme se observa de seu teor:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

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

(Destaques do original)

No que concerne à contagem do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários alusivos ao PIS – objeto específico da lide – há ainda uma observação que merece ser contemplada.

Assim como a CSLL e a COFINS, o PIS é uma das contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social, ex vi da alínea “d” do parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, bem como do inciso VI do parágrafo único do artigo 195 do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999 (Regulamento da Previdência Social).

Com respeito às contribuições em tela, estabelecia o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que o direito de constituir o crédito tributário extinguir-se-ia em dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Portanto, aludido dispositivo se contrapunha ao prazo decadencial de 5 anos estipulado no § 4º do artigo 150 do CTN, divergindo, também, em relação à sistemática que o Código Tributário prescreve para a fixação do termo de início a partir do qual o decurso do referido prazo deve ser examinado – já que fixava indefinidamente como *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, em respeito ao princípio constitucional da reserva de lei complementar, no qual se fundou sólida jurisprudência judicial e administrativa, o Supremo Tribunal Federal aprovou, em 12/06/2008 (DOU de 20/06/2008), a Súmula Vinculante nº 8, segundo a qual “**são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário**”.

Com efeito, o reconhecimento da natureza tributária das contribuições sociais, por força do artigo 195 da Constituição Federal, implicou sua subsunção à regra inserta no artigo 146, III, “b”, da mesma lei maior, onde se exige que o estabelecimento de normas gerais sobre decadência e prescrição tributárias se dê mediante a edição de lei complementar.

Assim, definida a inconstitucionalidade formal dos dispositivos da Lei nº 8.212/91 acima citados, válido, também para as contribuições sociais, as regras de prescrição e decadência estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, já comentadas acima.

Releva finalmente ressaltar que os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 foram expressamente revogados pelo artigo 13, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 128, de 19/12/2008.

O caso presente envolve a exigência da COFINS de competência do período de **janeiro a abril de 1998. Em relação a referido período, houve, sim, recolhimento parcial em todos os meses correspondentes (código de receita 2172)**, conforme se observa na tabela abaixo:

<b>Período</b>	<b>Valor recolhido</b>	<b>Fls. DARF</b>
jan/98	3.997,55	92
fev/98	4.037,96	94
mar/98	6.334,28	96
abr/98	7.760,66	98

**Em vista do pagamento antecipado, aplica-se, ao caso, a contagem do prazo decadencial prescrita no § 4º do artigo 150 do CTN.**

**O lançamento só foi formalizado em 11/07/2003**, data da ciência do auto de infração de fls. 22/32, conforme se vê às fls. 33 dos autos. Diante disso, e considerando o prazo de 5 anos prescrito pelo CTN para a extinção do direito à constituição do crédito tributário, tem-se **que, quando da formalização do lançamento, aludido direito já se encontrava definitivamente extinto pela decadência.**

Diante de todo o exposto, voto para **dar integral provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo**, com a consequente exoneração da exigência do tributo e demais consectários constantes do auto de infração.

Sala de Sessões, em 13 de fevereiro de 2012.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator