



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

**Processo nº** 10940.002380/2003-10  
**Recurso nº** 238.114 Embargos  
**Acórdão nº** **3401-00.556 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 3 de fevereiro de 2010  
**Matéria** DECADÊNCIA  
**Embargante** PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** 1ª TURMA ORDINÁRIA DA 4ª CÂMARA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/01/1998, 28/02/1998, 31/03/1998

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.**

Constatada a omissão, caracterizada pelo fato de o auto de infração ter sido cancelado pela adoção da regra do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, sem que, entretanto, tivesse sido discutida as razões pelas quais foi preterida a regra de contagem do inciso I, do art. 173 do Código Tributário Nacional, devem ser admitidos os embargos para saneamento.

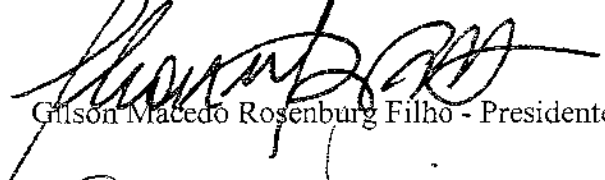
**PAGAMENTO ANTECIPADO. COMPENSAÇÃO. FORMAS DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRESENÇA DE PAGAMENTO.**

Sendo a compensação, a exemplo do pagamento antecipado, uma das formas previstas no artigo 156 do Código Tributário Nacional para extinção do crédito tributário, é de se tê-la como a atividade exercida pelo sujeito passivo para "quitar" o débito declarado em DCTF.

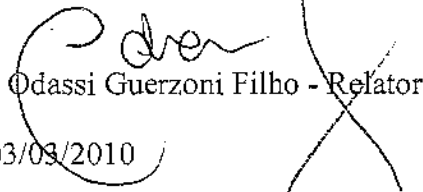
Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para re-ratificar o Acórdão nº 2201-00.045, mas manter inalterada a decisão embargada, por considerar que o pagamento realizado na forma de compensação desloca a regra de contagem do prazo decadencial para o disposto no § 4º do art. 150. Os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Luciano Pontes de Maya Gomes, Jean Cleuter Simões Mendonça e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda votaram pelas conclusões.



Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente



Odassi Guerzoni Filho - Relator

EDITADO EM 03/03/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente), Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Maccdo Rosenburg Filho.

## Relatório

Trata-se de julgar Embargos de Declaração interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra a então denominada 1ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF em face do Acórdão nº 2201-00.045, de 4 de março de 2009, sob o argumento de que o mesmo encerra omissão e contradição.

Para a Embargante, a omissão se caracterizou por não ter o voto exposto as razões pelas quais não se cogitou da aplicação para o caso em questão da regra constante do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional. É que, na forma de ver da Embargante, trata-se de situação em que não existem "pagamentos antecipados", o que, para alguns, implicaria na utilização da regra de contagem do prazo decadencial do referido artigo 173, em detrimento da que foi adotado pela Câmara, a do § 4º do art. 150, do mesmo Código Tributário Nacional, o que implicaria em que todo o lançamento restasse mantido.

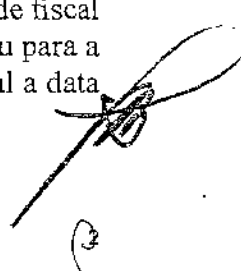
É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

Os presentes embargos foram apresentados tempestivamente e, de fato, contém a omissão apontada pela Embargante, razão pela qual trago a matéria para nova apreciação deste Colegiado. Contradição, porém, *data venia*, não identifiquei.

Ocorreu que ao julgarmos Recurso Voluntário versando sobre auto de infração da Cofins dos períodos de apuração de janeiro, fevereiro e março de 1998, lançamento este cientificado ao sujeito passivo em 08/08/2003 e decorrente de auditoria eletrônica em DCTF na qual se constatou inexistentes os créditos vinculados aos débitos da Cofins informados, de plano, canceláramos o lançamento na sua totalidade em face da aplicação da Súmula Vinculante 08 do STF, que, tendo julgado inconstitucional o disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que estabelecia em dez anos o prazo do qual dispunha a autoridade fiscal para constituir crédito tributário das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, nos remeteu para a regra do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que tem como marco inicial a data da ocorrência do fato gerador.



Todavia, apesar de o meu voto mencionar que a Súmula Vinculante 08 do STF como que disponibiliza apenas os dois dispositivos para fins de contagem do prazo decadencial – o § 4º do artigo 150 e o inciso I do art. 173 – simplesmente fez a escolha do primeiro sem, entretanto, trazer nenhuma consideração sobre as razões de referida opção.

Trata-se, portanto, de omissão que deve ser sanada, o que faço a seguir.

Já faz um bom tempo em que, melhor estudando a matéria, e, especialmente, diante de reiteradas decisões do STJ, as quais vem se solidificando para formar jurisprudência, tenho condicionado a escolha entre um daqueles dois dispositivos legais acima citados à existência ou não de pagamento antecipado, lembrando aqui, por óbvio, que estamos nos referindo aos lançamentos por homologação.

Para mim, a "*atividade assim exercida pelo obrigado*" a que se refere a parte final do *caput* do art. 150 do Código Tributário Nacional<sup>1</sup> não é outra senão a atividade de antecipar o pagamento "*sem prévio exame da autoridade administrativa*". Em outras palavras, o meu entendimento é o de que o que a autoridade administrativa homologa é o pagamento antecipado e não, consoante muitos entendem, a simples atividade do sujeito passivo que, inclusive, pode consistir em nada pagar.

Portanto, tendo o contribuinte recolhido qualquer importância diferente de zero terá antecipado o pagamento o qual ficará, de um lado, à disposição do Fisco para ser homologado, ou não, no prazo de cinco anos. Havendo a homologação expressa dentro do prazo de cinco anos, extinta está a obrigação tributária e, em não a havendo no referido prazo, ocorre a homologação tácita e decaído está o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário decorrente de eventuais diferenças no recolhimento efetuado.

Esta é a leitura que faço da regra contida no referido § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, o que, inexoravelmente, me impele para que sempre adote a regra do inciso I do artigo 173 nas hipóteses em que não houver o pagamento antecipado. Em outras palavras, eu acompanho aqueles "*reiterados votos*" a que se referiu a Embargante no quarto parágrafo de seus embargos, à fl. 120.

Feitas estas considerações, a questão crucial a ser enfrentada a partir de agora é se houve ou não houve pagamento antecipado no presente caso.

A Embargante entende que não houve e, se restar demonstrado o contrário, o meu voto deverá ser modificado e, certamente o resultado do julgamento também, haja vista que o posicionamento de meus pares nesta Câmara diverge do meu, ou seja, para eles, independe da existência ou não de pagamento para se adotar a regra de contagem do prazo decadencial.

Começando nossa investigação pela Cofins do mês de março de 1998, vamos verificar na DCTF, fl. 56, que consta a informação de que ao débito no valor de R\$ 22.112,34, foram vinculados os seguintes créditos: R\$ 10.747,17 a título de *Compensação sem Darf* (crédito judicial) e R\$ 11.365,17 a título de *Pagamento*.

<sup>1</sup> 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 referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Assim, na linha do que expus acima, houve um pagamento antecipado diferente de zero, de sorte que, passados cinco anos sem que o mesmo tivesse sido analisado pelo Fisco, ocorreu a homologação tácita e não poderia ser constituído qualquer crédito tributário de ofício por conta de diferenças quanto ao correto valor devido da Cofins do período de apuração de março de 1998.

Nossas atenções agora devem se concentrar nos outros dois períodos de apuração objeto de lançamento: a Cofins de fevereiro e de janeiro de 1998, e nas respectivas DCTF consta que à totalidade dos respectivos débitos foram vinculados créditos a título de *Compensação Sem Darf* (crédito judicial).

Verifica-se para os períodos de fevereiro e janeiro de 1998 que, de fato, não houve o *pagamento antecipado*, mas, sendo a *compensação*, a exemplo do *pagamento antecipado*, também uma forma indireta de extinção do crédito tributário<sup>2</sup>, entendo que àquela modalidade (pagamento antecipado) deve ser equiparada para fins de se determinar a ocorrência da atividade assim exercida pelo obrigado a que se refere a parte final do *caput* do art. 150 do Código Tributário Nacional, isto é, *compensação* equivale a um *pagamento* e/ou a um *pagamento antecipado*.

Para assim concluir e à mingua de situações quietais, busco apoio no regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26/12/2002:

*Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).*

*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.*

(grifei)

Observa-se no *caput* a equiparação de *compensação* a *pagamento*, e, no inciso III, que a mera operação de utilização dos créditos de IPI para fins de diminuição dos débitos também é considerada uma forma de pagamento.

Aproveito-me também de um trecho do voto do atual Presidente desta Câmara e, à época, Presidente da Turma de Julgamento da DRJ/SPOI, Gilson Macedo Rosenburg Filho, proferido em julgamento envolvendo pedido de restituição<sup>3</sup>:

<sup>2</sup> Incisos II e VII, do art. 156 CTN, c/c art. 170, do CTN e do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, § 2º.

<sup>3</sup> Acórdão 16-16.662 - 6ª Turma da DRJ/SPOI, de 07 de março de 2008.

(...) *compensação, que é uma forma indireta de extinção da obrigação, feita por uma via oblíqua. Doutrinariamente, a compensação é dividida em duas categorias: a legal e a convencional. A adotada pelo direito tributário é a legal, ou seja, presentes os pressupostos legais, ela se opera independentemente da vontade dos interessados. O conteúdo semântico do termo compensação, adotado pelo Código Tributário Nacional, tem os mesmos contornos do conceito consolidado no direito civil. Não se pode olvidar que os termos e conceitos jurídicos consolidados no direito privado não podem ser modificados pela lei tributária, conforme reza o art. 110 do CTN.*

*É pressuposto da compensação que os sujeitos possuam uma condição recíproca de credor e devedor. Existe uma contraposição de direitos e obrigações que, colocados na balança e equilibrados, se extinguem. Tal extinção assemelha-se ao pagamento, contudo um pagamento indireto pela exclusão de um débito em face do direito a um crédito. Nesta linha, pode-se inferir que compensar significa fazer um acerto no equilíbrio entre os débitos e os créditos que duas pessoas têm, ao mesmo tempo. (...)*

E, no caso presente, os tais "pagamentos", via *compensação*, é verdade, foram informados ao Fisco nas DCTF e este ficou inerte durante mais de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, ou seja, deixou de exercer o seu direito, melhor dizendo, nas palavras de Luciano Amaro<sup>4</sup>, seu *direito-dever* de glosar aqueles créditos vinculados que considerara inexistentes e proceder ao lançamento de ofício no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

E, em assim o sendo, também os débitos da Cofins de fevereiro e de janeiro de 1998, a exemplo do de março de 1998, foram "pagos" pelo contribuinte, de sorte que tais "pagamentos" restaram homologados tacitamente, cabendo ao caso, a aplicação da regra constante do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Em face de todo o exposto e sanada a omissão apontada pela Embargante, voto no sentido manter inalterada a parte conclusiva do voto embargado, ou seja, o cancelamento da exigência tem fundamento na regra do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional e não no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

É como voto.

  
ODASSI GUERZONI FILHO 

<sup>4</sup> in Direito Tributário Brasileiro, 11ª edição, Saraiva, S.Paulo, p. 402.