



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.006045/2003-14
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.873 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 2 de junho de 2020
Recorrente LUSON VEICULOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. FATORES DETERMINANTES. PAGAMENTO. DECLARAÇÃO PRÉVIA DE DÉBITO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, o ordenamento jurídico prevê a ocorrência de duas situações, autônomas e não cumulativas, aptas a concretizar contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, em detrimento do art. 150, §4º, ambos do CTN. Uma é constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito com efeito de confissão de dívida por parte do sujeito passivo. Caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. A outra é verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72.

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, vencida a conselheira Viviane Vidal Wagner, que lhe negou provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa, a qual manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 232/238) interposto por LUSON VEICULOS LTDA (“Contribuinte”) em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1402-00.797 (e-fls. 221/226), pela 2ª Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção, na sessão de 21/10/2011, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/1998 a 30/04/1998

PIS. COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO INSUFICIENTE.

Confirmada a insuficiência do direito creditório, correta a lavratura de auto de infração para a exigência de diferenças relativas a valores compensados a maior por iniciativa do contribuinte.

A autuação fiscal trata de lançamento de ofício de PIS relativos a fatos geradores de março e abril de 1998, em razão de pedido de compensação com créditos de saldo negativo de IRPJ não ter sido homologado.

A decisão recorrida encaminhou diligência à unidade preparadora, que confirmou que os créditos de IRPJ não seriam suficientes para extinguir os débitos de PIS, e por isso manteve o lançamento de ofício.

O recurso especial interposto pela Contribuinte pugna pelo reconhecimento da decadência dos lançamentos fiscais de PIS com fatos geradores de março e abril de 1998, vez que foi cientificada da autuação fiscal em 04/07/2003. Apresenta como paradigma Acórdão n.º 3403-00.825, do qual também foi recorrente, em que foi reconhecida a decadência de lançamentos de COFINS para fatos geradores compreendidos entre 01/03/1998 e 31/05/1998. Requer pelo conhecimento e provimento do recurso especial e reforma da decisão recorrida.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 262/264) deu seguimento para o recurso especial.

A PGFN apresentou contrarrazões (e-fls. 266/270). Aduz que, para tributos lançados por homologação, cabe seguir precedente do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no REsp 790.875). E, no caso concreto, não teria a Contribuinte efetuado antecipação de pagamento, razão pela qual a regra a ser utilizada para a contagem do prazo decadencial é a

constante do artigo 173, I, e não a do artigo 150, §4º, ambos do CTN. Assim sendo, não haveria que se falar em decadência. Requer pelo não provimento do recurso especial.

Despacho (e-fl. 272) da 3ª Seção de Julgamento encaminhou os autos para julgamento da 1ª Seção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade e-fls. 262/264 para conhecer do recurso especial da Contribuinte, com fulcro no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999¹, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Passo ao exame da matéria devolvida, que diz respeito à decadência do PIS relativa aos fatos geradores de 31/03/1998 e 30/04/1998, cuja ciência do lançamento fiscal deu-se em 04/07/2003.

Dois aspectos devem ser considerados na análise do prazo decadencial. Primeiro, o regime de tributação a que se encontra submetido o contribuinte, para que se possa estabelecer com clareza o termo inicial de contagem. Segundo, qual a regra do CTN aplicável ao caso concreto: (1) do art. 150, § 4º, ou (2) do art. 173, inciso I.

Para a devida contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação (caso concreto), há que se observar entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

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.

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

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 E-REsp 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 impositivo, 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 impositivos 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 efetuassem 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. (*Grifei*)

Ou seja, são **dois** elementos determinantes para verificar se cabe a contagem do prazo decadencial do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN:

1º) constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Caso positivo, desloca-se a contagem para o prazo decadencial do art. 150, §4º, e, caso negativo, aplica-se a regra geral de contagem da decadência prevista no art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015;

2º) verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72 ².

Quanto ao conceito de declaração prévia de débito, entendo que se caracteriza por declaração que tenha como repercussão a confissão da dívida por parte do sujeito passivo. Caso se entendesse apenas pela ocorrência de "pagamento espontâneo", tornar-se-ia sem efeito a hipótese "declaração prévia do débito" apresentada na decisão do STJ. Vale dizer que não se trata de qualquer natureza de declaração, mas apenas **aquelas que tem efeito de confissão de dívida**, ou seja, cujos tributos serão objeto de cobrança por parte da Administração Pública, sendo valores cuja discussão escape da fase do processo de conhecimento (competência do presente Colegiado) e se encontra em fase de execução fiscal. Portanto, podem também ser considerados, além do pagamento espontâneo, por exemplo, os débitos confessados em declarações como a DCTF, em compensação tributária (PER/DCOMP que tenha efeito de confissão de dívida) ou parcelamento.

Passo ao exame dos autos.

Consta DCTF (e-fls. 10/11), no qual a Contribuinte confessa os débitos de PIS para os fatos geradores de 31/03/1998 e 30/04/1998. Ou seja, aplica-se ao caso a contagem decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN:

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.

No caso em tela, os fatos geradores de 31/03/1998 e 30/04/1998 encontram-se fulminados pela decadência, vez que a ciência do lançamento fiscal deu-se apenas em 04/07/2003, lapso temporal superior a cinco anos.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento** ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

² Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Fl. 6 do Acórdão n.º 9101-004.873 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10980.006045/2003-14

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Acompanhei o I. Relator em sua conclusão de dar provimento ao recurso especial da Contribuinte e declarar a decadência do crédito tributário lançado nestes autos, mas entendo pertinentes alguns esclarecimentos acerca dos fundamentos desta decisão e das consequências que vislumbro neste provimento.

Como já bem observado a matéria em litígio, no âmbito do CARF, tem seu julgamento afetado pelas disposições do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Isto porque, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já havia decidido, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

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 impositivo, 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 impositivos 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 efetuassem 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.

Contudo, extraído deste julgado que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Vejo claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN. E tal conduta, como já se infere a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também *a declaração prévia do débito*.

Destaco, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central se prendia ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da *aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*.

Em consequência não vislumbro, naquele julgado, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo-me aqui a livre convicção acerca de sua definição. Referido dispositivo, por sua vez, assim estabelece:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

Indispensável, portanto, o exercício da atividade que a lei atribui ao sujeito passivo, a qual não se limita ao pagamento, e nem se exaure nesta conduta, que pode ser infirmada se não estiver associada a apuração do crédito tributário devido, assim estampada em sua escrituração comercial e fiscal.

No presente caso, o sujeito passivo informou ao Fisco, em pedidos de compensação (e-fls. 6/9), a apuração dos débitos aqui lançados e, à míngua de qualquer invalidação do suporte desta apuração pela autoridade fiscal, tal conduta já seria suficiente para atrair a aplicação da regra decadencial expressa no art. 150, §4º do CTN, ainda que tais pedidos de compensação não configurem confissão de dívida, atributo conferido apenas às Declarações de Compensação – DCOMP, a partir da inclusão do § 6º no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, pela Medida Provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003.

Contudo, os débitos também foram informados em DCTF, veículo de confissão de dívida na forma do art. 5º, §1º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984. E, apesar disso, os débitos indevidamente compensados foram objeto de lançamento de ofício em 04/07/2003, dado que à época a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 assim dispunha:

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

O escopo de tal dispositivo, porém, foi reduzido pela Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, que assim dispôs:

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.

[...]

E, embora o referido dispositivo se reportasse a hipóteses de compensação indevida, como a indicada nestes autos, foi posteriormente editado o art. 25 da Lei 11.051, de 2004, que, alterado pela Lei nº 11.196, de 2005, deu nova redação ao art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, nos termos seguintes:

Art. 25. Os arts. 10, 18, 51 e 58 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

...

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 em razão da não-

homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses 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.

...

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

...

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos:

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo.

O inciso II do §12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.051, de 2004, dispôs que:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão (*Redação dada pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002*).

[...]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (*Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004*)

[...]

II - em que o crédito: (*Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004*)

a) seja de terceiros; (*Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004*)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (*Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004*)

c) refira-se a título público; (*Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004*)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (*Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004*)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (*Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004*)

Assim, a multa subsistente no referido dispositivo constituiu-se em penalidade nova que, além de aplicável apenas nos casos de abuso de forma e/ou fraude no uso da DCOMP como meio extintivo do crédito tributário, é exigida isoladamente, desacompanhada do valor principal do crédito tributário, apesar de calculada sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

Neste cenário, a penalidade exigida, aplicada de forma proporcional aos débitos compensados por meio de pedidos de compensação, e não de DCOMP, já seria passível de

exoneração por força da retroatividade benigna determinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional. Contudo, também o principal deve ser exonerado porque sua constituição de ofício se deu a destempo, quando já transcorridos 5 (cinco) anos contados dos períodos de apuração correspondentes (março e abril/98).

Isto não significa, porém, que o crédito tributário indevidamente compensado está extinto porque, como inicialmente destacado, ele também foi constituído pelo sujeito passivo mediante sua informação em DCTF, instrumento de confissão de dívida na forma do já mencionado art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984.

Estas as razões e ressalvas, portanto, para a conclusão de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte para reconhecer a decadência do direito de o Fisco constituir de ofício os tributos indevidamente compensados.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa