



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

Processo n° 10980.008444/2008-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-001.977 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2012
Matéria AUTOS DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO. RECEITAS FINANCEIRAS.
Recorrente AUTO VIAÇÃO MARECHAL LTDA
Recorrida CURITIBA-PR

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2003 a 30/04/2003

DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. SÚMULA VINCULANTE DO STF N° 8/2008.

Editada a Súmula vinculante do Supremo Tribunal Federal n° 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei n° 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento do PIS e da Cofins é de cinco anos, nos termos do CTN.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. PRIMEIRO DIA DO ANO SEGUINTE. CTN, ART. 173, I. STJ. RECURSO REPETITIVO.

Consoante interpretação do Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recurso repetitivo, a ser reproduzida no CARF em obediência ao art. 62-A do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo, alterado pela Portaria MF n° 586, de 2010, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário ofício é contado 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, tal pagamento não ocorre.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2003 a 30/04/2003, 01/06/2003 a 30/06/2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE A PARTIR 01/10/2002. RITO PRÓPRIO.

Não compete ao CARF se pronunciar sobre pedido de compensação, exceto em sede de recurso voluntário interposto contra decisão da primeira instância que apreciou manifestação de inconformidade relativa ao pedido, sendo que a partir de 01/10/2002, com a entrada em vigor do art. 49 da MP n° 66, de

29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação de tributos administrados pela extinta Secretaria da Receita Federal passou a ser efetivada por meio de Pedido de Restituição/Declaração de Compensação, inclusive quando realizada entre tributos da mesma espécie.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2005

RECEITAS FINANCEIRAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

É ônus da interessada comprovar, por meio da escrita fiscal e contábil, especialmente, a alegada existência de receitas financeiras, então submetidas à alíquota zero. Ausente tal comprovação, não há como excluir valores da base de cálculo adotada pela autuação, extraída dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) apresentados pelo próprio contribuinte, nos quais os campos destinados às receitas financeiras encontram-se zerados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Relatório

O processo trata de 2 autos de infração, referentes ao PIS e à Cofins, com ciências em 19/06/2008, mantidos integralmente pela DRJ.

Por bem resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância:

(a) de fls. 26/31, em que são exigidos R\$ 11.638,08 de contribuição ao PIS, além de multa de ofício de 75% e encargos legais, relativamente aos períodos de apuração março/2003 a abril/2003, junho/2003 e outubro/2003; instruem o referido auto a descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 29/30, o demonstrativo de apuração de fl. 26 e o demonstrativo de multa e juros de mora de fl. 27;

(b) de fls. 32/41, em que são exigidos: (b.1) R\$ 596,31 de Cofins cumulativa, além de multa de ofício de 75% e encargos legais, relativamente aos períodos de apuração agosto/2003 a

outubro/2003; e (b.2) R\$ 13.711,94 de Cofins não-cumulativa, além de multa de ofício de 75% e encargos legais, relativamente aos períodos de apuração janeiro/2005 a junho/2005; instruem o referido auto a descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 38/40, o demonstrativo de apuração de fls. 32/33 e o demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 34/35.

Cientificada em 19/06/2008 (fl. 148), a interessada apresentou, em 21/07/2008, as seguintes impugnações: (a) de fls. 44/49, instruída com os documentos de fls. 50/76, contra o lançamento de PIS; e (b) de fls. 77/83, instruída com os documentos de fls. 84/145, contra o lançamento de Cofins. Tais impugnações são a seguir sintetizadas.

Impugnação contra o PIS:

- argüi a decadência do lançamento de PIS relativo aos períodos de apuração março e abril de 2003, tendo por base legal o art. 150, § 4º do CTN;

- caso não seja aceita a alegação de decadência, argumenta que houve pagamento a maior nos períodos de apuração janeiro a março de 2003, conforme estaria demonstrado na planilha de fl. 50 e cópias de DARF de fls. 51/54; acrescenta que teria compensado esses recolhimentos havidos a maior (corrigidos pela Selic), com o PIS devido para os períodos de apuração março e abril de 2003, nos termos do art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991; por sua vez, na eventualidade de não serem aceitas as compensações assim feitas, requer que as mesmas sejam concretizadas a partir de sua impugnação;

- sustenta que não procede a diferença apontada referente ao período de apuração junho/2003 (de R\$ 10.308,77), uma vez que teria se valido de pagamento a maior efetuado no período de apuração maio/2003 (no montante de R\$ 10.432,43) para quitar a precitada diferença por meio de compensação via PER/Dcomp; também neste caso, caso não se aceite a compensação que empreendeu, consoante previsão do art. 66 da Lei 8.383, de 1991, requer a sua efetivação por meio da impugnação;

- afirma que irá recolher a diferença apontada de PIS para o período de apuração outubro/2003 (R\$ 283,87), inclusive com multa e encargos legais, pedindo um prazo de 5 dias úteis para ajuntada do comprovante.

Impugnação contra a Cofins:

- avisa que não impugnar os lançamentos da Cofins cumulativa (períodos de apuração agosto a outubro de 2003), e que fará o recolhimento por meio de DARF em 21/07/2008 (requerendo, ainda, a juntada do comprovante de pagamento no prazo de 5 dias úteis);

- na seqüência, fala que inexistente diferença para os períodos de apuração janeiro a junho de 2005, posto que a partir de

02/08/2004 a alíquota de Cofins foi reduzida a zero, quando incidente sobre receitas financeiras (Decreto n.º 5.164, de 2004, com autorização do art. 27 § 2º da Lei n.º 10.865, de 2004, c/c Decreto n.º 5.442, de 2005), sendo que o valor que recolheu (e que foi informado em DCTF) seria o correto, enquanto que o valor indicado no auto de infração (advindo de diferença entre DACON e DCTF) não levaria em conta a incidência da referida alíquota zero;

- reafirma que a inconsistência teria ocorrido unicamente no DACON, já que nele teria incluído, indevidamente, as receitas financeiras sem levar em consideração a mencionada alíquota zero;

- anexa planilha (fl. 84) que permitiria a análise dos valores, dizendo que na última coluna dessa planilha constariam valores que estão inclusos no DACON, que não dizem respeito às receitas financeiras, totalizando R\$ 426,84, os quais também recolherá via DARF, em 21/07/2008, que posteriormente apresentará.

A 3ª Turma da DRJ, após destacar os períodos de apuração em relação aos há concordância com os dois lançamentos, rejeitou as alegações do restante considerando basicamente o seguinte:

- por não ter havido pagamentos antecipados do PIS nos períodos de apuração de março de abril de 2003, conforme o extrato de fl. 152 (que contempla pagamentos com vencimentos em 15/01/2003, 14/02/2003 e 14/03/2003), o prazo decadencial de cinco anos começa a ser contado em 01/01/2004 e expira em 31/12/2008, pelo que em 19/06/2008, esta a data da ciência, não tinha ocorrido a decadência;

- por não haver Declarações de Compensação (DCOMP) visando aproveitar os alegados recolhimentos a maior do PIS nos períodos de apuração de janeiro, fevereiro, março e maio de 2003 negou a compensação pleiteada, observando que declaração de compensação nº 30532.78864.221203.1.3.57-1409, para quitação do débito da Contribuição período de apuração junho/2003, foi levada em conta pela fiscalização;

- por não constar dos DACON receitas financeiras nos períodos de apuração de janeiro a junho de 2005, manteve os valores auatados da Cofins nesses meses, os quais decorrem de diferenças entre os informados nos DACON e os confessados nas DCTF respectivas. Observou a DRJ que não foram trazidos aos autos elementos da escrituração contábil/fiscal (cópias do livro Diário e/ou Razão) onde conste o correto e efetivo registro de receitas financeiras, reputando insuficientes para comprovação alegada as cópias de balancetes contábeis e de extratos bancários apresentadas.

No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte repisa alegações da impugnação parcial, requerendo ao final a reforma do acórdão da primeira instância.

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

Voto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo, pelo que é conhecido.

Diante da peça recursal, que não acrescentou à Impugnação provas novas, descabe qualquer reforma no acórdão recorrido.

Os temas a tratar dizem respeito às seguintes alegações:

1) decadência do PIS nos períodos de apuração de março e abril de 2003, em relação aos quais a Recorrente defende que o termo inicial do prazo decadencial deve ser contado dos fatos geradores porque teria havido compensação dos débitos nesses dois meses, questão relacionada com a alegação 2;

2) compensação de débitos PIS lançados nos períodos de apuração março e abril de 2003, para o que teriam sido aproveitados indébitos dos períodos de janeiro a março de 2003, bem como do débito da mesma Contribuição no período de junho de 2003, com indébito de maio de 2003;

3) redução dos valores devidos da Cofins nos períodos de apuração de janeiro a junho de 2005, porque segundo a Recorrente teria sido desprezada a alíquota zero da Contribuição sobre as receitas financeiras desses meses.

Cuido inicialmente do item 2, porque da compensação (ou não) dos débitos do PIS nos meses de março e abril de 2003 pode depender o termo inicial da decadência nesses dois períodos de apuração.

COMPENSAÇÃO A PARTIR DE 01/10/2002: IMPRESCINDIBILIDADE DE DCOMP

A compensação pleiteada não pode ser admitida porque, a partir de 01/10/2002, com a entrada em vigor do art. 49 da MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação de tributos administrados pela extinta Secretaria da Receita Federal passou a ser efetivada por meio de Pedido de Restituição/Declaração de Compensação, inclusive quando realizada entre tributos da mesma espécie, sendo que na data da sua transmissão se dá o encontro de contas entre débitos e créditos.

Na situação em tela a ausência das DCOMP constitui óbice incontornável à compensação defendida, que inclusive somente foi requerida após a autuação. Como não foi solicitada antes, não poderia mesmo ser considerada nesta etapa recursal. É que, sob pena de supressão de instância, os pedidos de compensação (ou DCOMP, no caso destes autos) devem seguir rito próprio, a começar pela análise por parte das Delegacias ou Inspetorias da Receita Federal, cujo indeferimento pode ser seguido de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento e posterior Recurso Voluntário, se for o caso.

Se ao final do processo específico (ou da análise da DCOMP) for reconhecido ao contribuinte algum direito creditório, o valor a repetir poderá até ser utilizado para liquidação de crédito tributário objeto do Auto de Infração contestado, mediante

compensação. Não se admite, todavia, que a repetição de indébito requerida após a autuação sirva como meio transversal de contestação ao lançamento regular, como pretendido neste processo.

Saliento, por oportuno, que mesmo quando era dispensado processo específico para compensação entre tributos da mesma espécie (antes da DCOMP instituída nos termos da MP nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002), a compensação precisava ser informada em DCTF. E na situação dos autos também não consta tenha havido qualquer informação em DCTF, da compensação debatida.

PRAZO DECADENCIAL: CONTAGEM A PARTIR DO ANO SEGUINTE EM QUE PODERIAM SER EFETUADOS OS LANÇAMENTOS, POR INEXISTIR PAGAMENTO ANTECIPADO

Por inexistir pagamentos antecipados, nos termos exigidos pelo art. 150 do CTN, tampouco caber admitir a compensação requerida para débitos do PIS (tratada no tópico acima), a contagem do prazo decadencial é feita como interpretado pela DRJ.

Como se sabe, no trato da decadência cabe aplicar, primeiro, a Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal nº 8/2008¹, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91 e por isto o prazo decadencial é dado pelo CTN, sendo então de cinco anos, e segundo, os julgados repetitivos do STJ, pelos quais o início da contagem, inexistente pagamento antecipado, é o previsto no art. 173, I, do mesmo Código, ou seja, o primeiro do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O meu entendimento pessoal, que prevaleceu por maioria neste Colegiado até as reuniões anteriores ao mês de fevereiro de 2011, é o de que o termo inicial ou *dies a quo* do prazo decadencial deve ser contado sempre da ocorrência do fato gerador, tenha havido ou não a antecipação de pagamento exigida referida no art. 150 do CTN.

Importa investigar a respeito **do que se homologa – se o pagamento antecipado**, ou **toda a atividade** do sujeito passivo. Ressaltando que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento antecipado, filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges, que entende haver homologação **da atividade do contribuinte**, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Lembro, por oportuno, o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha

¹ 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.

apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa **homologa um valor zero, ou uma restituição**, evidente que não está homologando **pagamento**. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo **pagamento** para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...”), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento **da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente **a homologa**.”

Feita a ressalva quanto ao meu entendimento particular, curvo-se à posição contrária do STJ, levando em conta o art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, acrescentado pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, que dispõe o seguinte:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes

A questão referente ao termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário de ofício nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação (discussão acerca da possibilidade de aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN), foi decidida pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733-SC, julgado sob o regime de recurso repetitivo, com a ementa seguinte (negrito acrescentado):

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.* (STJ, Primeira Seção, REsp 973.733-SC, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12/8/2009, unânime).

Conforme os fundamentos acima, e porque inexistiram pagamentos antecipados em relação aos fatos geradores de março de abril de 2003, o prazo decadencial começa a contar em 1º de janeiro de 2004, de modo que em 19/06/2008, data da ciência do auto de infração do PIS (também nesta mesma data houve ciência do auto da Cofins, mas a decadência é alegada tão-somente em relação ao PIS), ainda não tinha havido decadência.

RECEITAS FINANCEIRAS: AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO

No tocante às receitas financeiras dos períodos de apuração de janeiro a junho de 2005, sobre as quais caberia reconhecer a alíquota zero da Cofins, não assiste razão à Recorrente porque não foram apresentadas provas de que, nos valores informados nos DACON – superiores aos confessados nas DCTF desses meses, o que acarretou as autuação respectiva -, teriam sido somadas indevidamente tais receitas.

Como bem observou a DRJ, não foi trazida aos autos a escrituração contábil e fiscal (cópias dos Livros Diário e Razão), mas apenas cópias de balancetes contábeis e de extratos bancários. Sendo assim, não há como identificar cada uma das diversas parcelas que somadas resultaram nos montantes informados nos DACON.

A ausência de dados da escrituração contábil e fiscal, aliada ao que consta nos DACON, nos quais a linha correspondente às receitas financeiras encontra-se zerada nos meses de janeiro a junho de 2005 (ver cópias às fls. 16/21, linha 07, coluna Regime Não-Cumulativo), a autuação deve ser mantida.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Emanuel Carlos Dantas de Assis