



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

Processo n° 10980.723516/2011-54
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° 3101-001.585 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2014
Matéria Dcomp
Recorrente NÓRDICA VEÍCULOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1988 a 30/09/2005

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

CÁLCULOS EFETUADOS PELA RFB. LAPSO ARITMÉTICO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não comprovado os lapsos aritméticos alegados pela Recorrente, relativamente aos cálculos elaborados pela autoridade lançadora, ratificasse a planilha de crédito apresentada.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo, Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente que dava provimento parcial. O Conselheiro Luiz Roberto Domingo fará declaração de voto.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator.

EDITADO EM: 15/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro, José Henrique Mauri (suplente), Vanessa Albuquerque Valente e Luiz Roberto Domingo.

Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase (fls.1218 a 1224 da numeração eletrônica):

Trata o presente processo de análise das Declarações de Compensação apresentadas pela Manifestante, conforme documentos anexados às fls. 01 a 663. As Dcomp em análise informam que seu crédito decorre da ação judicial de nº 2000.70.00.0192055.

O crédito discutido diz respeito a pagamentos de PIS feitos sob a égide dos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais.

Importante destacar, inicialmente, que a Recorrente entregou, antes de postular seu crédito em juízo, Pedido de Restituição em formulário, protocolado em 29/05/1998, tendo como crédito os pagamentos de PIS feitos sob a égide dos referidos Decretos-leis, no valor de R\$ 6.511.824,98. Utilizou tal crédito para compensar débitos de PIS e de Cofins, relativos ao período de apuração entre 03/1998 e 04/1999. Tal Pedido de Restituição e as ditas compensações foram analisadas no processo de nº 11637.000233/98-20.

Em 08/12/1999, a contribuinte protocolou novos Pedidos de Compensação, com base no Pedido de Restituição acima informado.

O crédito analisado foi deferido parcialmente no valor de R\$ 662.492,36, em 17/03/2000 (fl. 827), tendo em vista que os recolhimentos feitos entre julho de 1988 e maio de 1993 foram considerados prescritos, além de não ter sido aplicada a tese da semestralidade nos cálculos do crédito.

Em 14/08/2000, a Interessada impetrou o Mandado de Segurança nº 2000.70.00.0192055 para requerer o reconhecimento dos créditos de PIS, alegando, em síntese, o seguinte:

- Não foram considerados os recolhimentos anteriores a maio de 1993;*
- Não foi considerada no cálculo a tese da semestralidade;*
- Não foram considerados os valores compreendidos entre os períodos de 08/1994 até 12/1994 sob a alegação de que tais períodos estariam lançados em Auto de Infração (processo nº 10980.007032/98-53);*

- *Igualmente, não foram considerados os períodos conexos aos processos de parcelamento que são: 06/1994 (processo nº 11637.000093/94-39) e de 03/1995 a 05/1995, 08/1995, 09/1995 (processo nº 11637.000217/95-21).*
- *O contribuinte alega que os valores constantes do Auto de Infração e dos processos de parcelamento foram calculados com base na legislação declarada inconstitucional e, portanto, deverão ser revistas.*
- *Requer que os valores sejam calculados à alíquota de 0,65% e não 0,75%.*

Com base nas considerações anteriores, a Interessada requereu judicialmente que se procedesse à apuração do PIS recolhidos entre julho/1988 e setembro/1995, utilizando a base de cálculo do sexto mês anterior, de acordo com o estabelecido no parágrafo único, do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 e à alíquota de 0,65%, além da atualização do crédito pela taxa SELIC.

O Acórdão do TRF da 4ª Região, relativo à Apelação em Mandado de Segurança nº 2000.70.00.0192055/PR (fls. 664 a 681), decidiu pela inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, pelo direito de pleitear a restituição, considerando-se a tese dos “5 anos + 5 anos” e determinando que se corrigisse o indébito aplicando-se as súmulas 32 e 37 do TRF da 4ª região e aplicação da SELIC ao indébito tributário após 01/01/1996. A ação judicial transitou em julgado, após Recurso Especial não provido, em 20/09/2004, conforme certidões de fls. 687 e 688.

Tendo a ação transitada em julgado, a Requerente habilitou seu crédito junto à RFB no processo de nº 10980.013170/2005-34.

A informação fiscal de habilitação do crédito deu-se em 02/12/2005, conforme fl. 849.

Com base nesse crédito foram apresentadas pela Interessada as Dcomp anexadas às fls. 01 a 663. Analisando as Dcomp anexadas ao processo, percebe-se que a data de transmissão da Dcomp mais antiga é 10/07/2006.

Com base na determinação judicial, o Auditor Fiscal providenciou planilha de cálculo (fls. 1.022/1.033) do direito creditório da Recorrente, fundado nas seguintes premissas:

- *As bases de cálculo da exação consideraram o sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador e estão de acordo com os valores fornecidos pela própria Interessada e constantes das planilhas de cálculo anexadas ao processo à fl. 774.*
- *O valor do PIS devido (até o período de apuração de novembro de 1991, relativos aos recolhimentos realizados até 31/12/1991)*

foi atualizado para R\$ (data-base de 31/12/1995), observando os expurgos inflacionários conexos às Súmulas do TRF da 4a Região.

- *A coluna “Diferença” representa o valor a maior ou a menor recolhido no mês de referência e está expressa em R\$ (para recolhimentos feitos até 31/12/1991) ou em UFIR (para recolhimentos feitos a partir de 31/12/1991).*
- *A coluna “diferença atualizada” representa o valor da coluna “Diferença” em UFIR convertida para R\$ com base na UFIR de 0,8287.*
- *Para comparação de valores no mesmo padrão monetário, as bases de cálculo dos meses de 11/88 até 06/89 e de 07/93 até 01/94 foram divididas por 1.000 e as bases de cálculo de 06/94 até 12/94 foram divididas por 2.750.*
- *Os créditos relativos aos recolhimentos realizados após 29/08/1994 e anteriores a 31/12/1994 foram atualizados multiplicando-se o valor pago a maior pelo coeficiente definido como sendo: numerador o valor da UFIR de 0,8287 e denominador o valor da UFIR do mês seguinte ao do pagamento.*
- *Os créditos conexos a recolhimentos realizados após 01/01/1995 (data da vigência da Medida Provisória nº 812/94 Lei nº 8.981/96 art. 96) foram atualizados multiplicando-se o valor pago a maior pelo coeficiente definido como sendo: numerador o valor da UFIR de 0,8287 e denominador o valor da UFIR do trimestre seguinte ao do pagamento.*
- *Relativamente ao processo de parcelamento nº 11637.000093/94-39, os valores parcelados foram considerados nos cálculos como sendo crédito do interessado.*
- *Relativamente ao processo de parcelamento nº 11637.000217/95-21, os valores parcelados foram considerados nos cálculos como sendo crédito do interessado.*
- *O processo de Auto de Infração nº 10980.007032/98-53 foi arquivado tendo em vista as decisões favoráveis ao contribuinte na 1a e 2a instâncias de julgamento administrativo que extinguiram os débitos conexos ao processo mencionado.*

A autoridade fiscal chegou à conclusão, então, de que o crédito de PIS foi de R\$ 3.492.738,79 (data-base de 31/12/1995), a ser acrescido de juros Selic após 01/01/1996.

Entretanto, relata o Auditor Fiscal que já havia sido analisado no processo de nº 11637.000233/98-20 o mesmo crédito de PIS. Informa que, de acordo com a decisão datada de 17/03/2000, já havia sido reconhecido o montante de R\$ 662.492,36, acrescidos de taxa Selic a partir de 01/01/1996. Por esse motivo, foi deferido no processo em análise a importância de R\$ 2.830.246,43, a ser acrescido de taxa Selic a partir de 01/01/1996.

Foi efetuada, então, a imputação do crédito aos débitos compensados nas Dcomp anexadas ao processo, sendo os débitos remanescentes cadastrados e cobrados nos processos de nº 10980.724478/2011-57 e 10980.724490/2011-61.

Cientificada em 31/08/2011, a Recorrente entrou com Manifestação de Inconformidade em 29/09/2011.

Tece, inicialmente, considerações sobre a tempestividade do recurso apresentado.

Em seguida, no item – “2. Dos Fatos Necessários” – a Recorrente afirma que após fazer levantamento contábil entrou com pedido de reconhecimento de crédito, tendo como objetivo a compensação dos valores recolhidos ao PIS, referente aos períodos de julho/1988 a setembro/1995, apurando um valor de R\$ 6.511.824,98, atualizado até julho de 1999. Informa que tal pedido, acolhido no processo de nº 11637.000233/98-20, dizia respeito a recolhimentos de PIS calculados com a aplicação da alíquota de 0,65% sobre a base de cálculo definida pela Lei Complementar nº 7/70, art. 6o, § único.

Tendo sido deferido somente o montante de R\$ 662.492,36 aponta que ingressou com Mandado de Segurança, o qual determinou o seguinte:

Ante o exposto, rejeito a preliminar e, no mérito, concedo parcialmente a segurança para, afastando a prescrição e decadência, reconhecer o direito de a impetrante efetuar a compensação da diferença dos valores que recolheu a título de contribuições ao PIS no período de Julho de 1988 a Setembro de 1995, atendendo a exigência contida nos Decretos-Lei nºs 2.445 e 2.449/88, devidas por força das Leis Complementares 7/70 e 17/73, (rechaçada a interpretação da autora quanto ao parágrafo único, do art. 6o da Lei Complementar nº 07/70, e incidindo a alíquota de 0,65% somente a partir de 01/10/1995) INCLUINDO NA COMPENSAÇÃO DO INDÉBITO, A MESMO TÍTULO, OBJETO DE PARCELAMENTO E AUTO DE INFRAÇÃO, COM A COFINS, IRPJ E IPI, além DO PRÓPRIO PIS, juros e correção monetária na forma da fundamentação.

(Grifo e caixa alta nossa).

Informa ainda que houve recurso ao TRF, da 4a RF, no qual restou prestigiada a tese dos cinco mais cinco anos e a inconstitucionalidade dos Decretos-Lei 2445 e 2449, correção e juros moratórios, decisão que foi confirmada no Recurso Especial interposto.

Na sequência, no item “3. Do Despacho Administrativo”, anexa a parte final do Despacho Decisório para demonstrar que o valor deferido foi de R\$ 2.830.246,43, a ser acrescido de taxa Selic a partir de 01/01/1996.

No item “4. Do Procedimento Administrativo”, informa que, transitada em julgado o Mandado de Segurança, habilitou seu crédito judicial.

Aduz que a habilitação de crédito efetuou-se aos 23/08/2005, ocorreu a

manifestação administrativa com plena concordância, sendo o contribuinte intimado do decisório, efetivando-se as compensações via DCOMP”.

Diz que isso era de se esperar, afinal a “decisão primária” mandou incluir “na compensação do indébito, a mesmo título, objeto de parcelamento e auto de infração, com a Cofins, IRPJ e IPI, além do próprio PIS”. Sustenta que “ocorrendo o trânsito em julgado em dezembro de 2004, sendo deferido por este o direito creditório, inclusive dos parcelamentos e das compensações, a pretensão de indeferir tal direito creditório esbarra no previsto pelo CTN”, nos termos de seu art. 105.

Argumenta, ademais, que, o art. 49, da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, determina que “concluída a instrução do processo administrativo, a Administração tem o prazo de até 30 dias para decidir, salvo prorrogação por igual período expressamente motivada”.

Por isso, entende a Recorrente que “estando prescrito o direito cobratório da União Federal, o indeferimento da compensação requerida no devido tempo, deverá ser alvo do exposto para as autoridades administrativas” no art. 53 da Lei 9.784/99, segundo o qual “Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos” e art. 170 do CTN.

Na sequência, invoca o art. 173 do CTN para alegar que o “direito creditório que foi secundado pela habilitação do crédito e pelo Dcomp, efetivado em dezembro de 2005, distam mais de cinco anos do pedido de documentos para análise das compensações efetuadas recebido pelo contribuinte em 08/07/2011, permeando 5 (cinco) e 8 (oito) meses”.

Sustenta, ainda, que do trânsito em julgado das decisões, a ciência da não homologação das compensações pleiteadas distam seis anos e oito meses, restando atingida pela “prescrição do direito cobratório”.

No item “5. Do Lapso Aritmético”, aponta que a Autoridade Fiscal “deixou de bem observar as decisões judiciais, efetuou cálculos distantes do iterativamente resolvido por nossos Tribunais, obrigando a que o contribuinte contratasse perito especializado, anexando a esta Declaração de Inconformidade os resultados obtidos”. Ressalta que os lapsos aritméticos consistiram em:

- A planilha de valores da base de cálculo se inicia em julho/88, não sendo considerados os valores recolhidos desde o início de 1988;*
- Os valores recolhidos entre janeiro e junho de 1988, se corrigidos na forma ordenada pela decisão primária e colegiada, “teriam o valor muito elevado”;*
- Diz que os valores recolhidos até junho de 1988, “em valores da época seriam iguais a R\$ 1.712.828,70 (hum milhão, setecentos e doze mil, oitocentos e vinte e oito reais e setenta centavos), e*

atualizados para 31/12/1995, somam o valor de R\$ 8.233,76 (oito mil, duzentos e trinta e três reais e setenta e seis reais)”.

- *Afirma que todo o “caudal de recolhimentos antecipados, pois não permitida a semestralidade montaria a R\$ 5.057.442,53”, que, corrigidos até outubro de 2005, teria o valor de R\$ 14.985.936,36.*
- *Alega que os parcelamentos, que restam parcial ou integralmente pagos, não foram considerados no cálculo do crédito efetuado pelo Fisco.*
- *Aduz, por fim, que os saldos mensais constantes da planilha elaborada pela DRF de origem “deixaram de sofrer correção monetária, na forma reiteradamente decidida por nossos tribunais”.*

A Manifestante conclui então que:

Ocorrendo lapso aritmético na demonstração de valores devidos, dos valores quitados e ainda, os possíveis alvos de compensação, a declaração de nulidade dos valores alocados pela RFB deve ocorrer e considerados eivados de nulidade, anexando o contribuinte a planilha elaborada em acordo com a decisão e ainda, com nossa legislação e que demonstram diferenciais de grande monta com os valores amostrados pela decisão alvo do presente Recurso.

No item “6. Da planilha do contribuinte”, alega que para bem instruir o processo, anexou planilha de valores elaborada por perito especializado, que foi elaborada em estrita obediência aos termos sentenciais. Entende que, se não declarada a prescrição, as compensações deverão ser devidamente homologadas, declarando-se o direito creditório da Contribuinte, na data de 30/09/2005, o valor de R\$ 14.985.936,36.

Aduz, ainda, que como o valor do crédito judicial foi habilitado pela Receita Federal em R\$ 16.713.367,67 em dezembro 2005, devido ao tempo transcorrido, este é valor que deve ser reconhecido pelo órgão fazendário.

Assevera ainda que o “trabalho pericial unilateral”, realizado por “perito com pós-graduação em auditoria contábil e profissional de largo trânsito”, demonstra que o total das diferenças não reconhecidas pelo Fisco e atualizadas até a setembro de 2011 perfaz o montante de R\$ 25.081.961,69.

*No item “7. Dos fatos tributários necessários”, aduz que fez, em 29/05/1998, seu pedido inicial de reconhecimento creditório. Tal pedido restou parcialmente deferido no montante de R\$ 662.492,36, razão pela qual teve que impetrar Mandado de Segurança em agosto de 2000. Este transitou em julgado, segundo afirma, em dezembro de 2004. Alega que **habilitou seu crédito em dezembro de 2005 e apenas em 2011 foi***

intimado a apresentar documentos à RFB. Diz ainda que em 25/08/2011 houve o despacho indeferindo parcialmente a compensação, tendo tomado ciência deste documento em 31/08/2011. Diante disso, entende a Recorrente que os tributos não compensados já se encontravam prescritos no instante “da resposta ou solução do Ofício enviado pelo Juiz Federal Singular à SRF”.

Em seguida, no tópico “8. Do direito aplicável e do pronunciamento de nossos tribunais”, alega, novamente, que no momento da ciência do Despacho Decisório os débitos cobrados já estavam prescritos. Traz aos autos uma série de decisões judiciais. Solicita, entretanto, que “possam as CDA’s descritas pelo Ofício 606/2011, caso não compensadas, restar inclusas ao novo parcelamento especial dado pela Lei 11.941/2009, dado que à data determinada pelo ingresso no parcelamento especial, ainda não conhecia estar o pedido de compensação indeferido e ocorrer eventual direito cobratório da União Federal”. Alega que a legislação e os Tribunais autorizam tal inclusão, pois os valores discutidos neste processo não eram conhecidos quando da opção que fez ao REFIS.

Na sequência, no item “9. Da prescrição e decadência”, a Recorrente argumenta, novamente, que ocorreu a prescrição. Diz que entre a data do primeiro protocolo e a data de ciência do Despacho recorrido passaram-se 13 anos, 3 meses e 2 dias, estando “a resposta mortalmente atingida pela PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE INDEFERIR POSTULAÇÕES TRIBUTÁRIAS”. Traz aos autos diversas decisões judiciais sobre o tema.

Requer:

- *A prescrição dos débitos cobrados no Ofício 606/2011;*
- *Que, alternativamente, seja reconhecida como “pertinente a perícia unilateral alocado ao caderno processual”;*
- *Caso contrário, que seja declarado o direito de incluir os débitos no Parcelamento Especial Refis;*
- *Pede, por fim, justiça, protestando pela efetivação das necessárias diligências, inclusive “a pertinente prova pericial para cimentação do presente Recurso Administrativo”.*

Lista, então, na sequência, uma série de quesitos para a prova pericial.

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, em sessão de julgamento datada de 11 de abril de 2012, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não conheceu do pedido de parcelamento, mantendo integralmente os termos do Despacho Decisório recorrido. O acórdão **0636.375** foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/1988 a 30/09/2005

Documento assinado digitalmente em 22/05/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 15/05/2014

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 15/05/2014

por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 05/06/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado

o digitalmente em 19/05/2014 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES

Impresso em 09/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

LEI 9.784/1999. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA.

O art. 49, da Lei 9.784/1999, não se aplica ao Processo Administrativo Fiscal, regido pelo Decreto 70.235/1972, o qual não fixa prazo para sua conclusão, nem imputa qualquer sanção pela demora.

SENTENÇAS JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

PEDIDO DE PARCELAMENTO. INCOMPETÊNCIA DA DRJ.

Não compete às Turmas da DRJ examinar pedidos de parcelamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/1988 a 30/09/2005

PERÍCIA. NÃO FORMULADO.

Considera-se não formulado o pedido perícia que não preenche todos os requisitos exigidos em Lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1988 a 30/09/2005

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

CÁLCULOS EFETUADOS PELA RFB. LAPSO ARITMÉTICO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não comprovado os lapsos aritméticos alegados pela Manifestante, relativamente aos cálculos elaborados pelo auditor fiscal, ratifica-se a planilha de crédito apresentada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A interessada apresentou seu Recurso Voluntário onde reprisa os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, requerendo a reforma do acórdão recorrido e a restituição do saldo creditório alegadamente remanescente.

A Repartição de origem encaminhou os autos, com o Recurso Voluntário, para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

O recurso voluntário é tempestivo e dele se toma conhecimento.

A recorrente alega a prescrição do direito cobratório e erro no cálculo efetuado pela autoridade fiscal, que deixou de observar, no cálculo efetuado, segundo seu entendimento, o decidido judicialmente. Reprisa os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade e alega como pertinente a perícia unilateral alocada ao caderno processual, na qual, segundo seu entendimento, certifica o valor do direito creditório requerido.

Da prescrição

Quanto à alegação da recorrente de ter já existido previamente a prescrição do direito cobratório, transcrevo parte do voto do acórdão *a quo* (fls.1226-1228 da numeração eletrônica), a qual desconstrói a tese de homologação tácita das Dcomp em litígio, adotando como minhas as suas razões de decidir:

[A Recorrente] invoca o art. 173 do CTN para alegar que o “direito creditório que foi secundado pela habilitação do crédito e pela Dcomp, efetivado em dezembro de 2005, distam mais de cinco anos do pedido de documentos para análise das compensações efetuadas recebido pelo contribuinte em 08/07/2011, permeando 5 (cinco) e 8 (oito) meses”.

Sustenta, ainda, que do trânsito em julgado das decisões, a ciência da não homologação das compensações pleiteada distam seis anos e oito meses, restando atingida pela “prescrição do direito cobratório”.

Cabe ressaltar, sobre o ponto alegado, que o art. 173 diz respeito a prazos decadenciais relativos ao direito de o Fisco constituir o crédito tributário, que possui diferentes termos de início, a depender da hipótese a ser tratada, conforme dispõe os incisos I e II e parágrafo único. Tal artigo não aplica-se, portanto, ao caso ora debatido, pois não há lançamento algum no Despacho Decisório recorrido.

No caso em análise – débitos confessados em Dcomp e não homologadas – incide a regra do art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que trata da restituição e compensação de tributos no âmbito federal.

Conforme dispõe o §5º do art. 74, da referida Lei e abaixo transcrito, o prazo que a Administração possui para a homologação da compensação é de cinco anos contados da entrega da declaração de compensação. Dispõe a referida norma 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 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Gera da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003) (...)

In casu, a Recorrente entregou dezenas de Dcomp vinculadas ao crédito judicial. As datas de entrega, conforme pode-se observar da análise das fls. 01 a 663, se iniciam em 10/07/2006 (Dcomp 20918.65233.100706.1.3.574236 – fls. 47/50) e vão até 24/05/2010 (14405.00047.240510.1.3.570136 – fls. 591/596).

Tendo a ciência do Despacho Decisório sido recebida em 31/08/2011, conforme aviso de recebimento anexado à fl. 1.043, só há que se falar em homologação tácita do direito de a Fazenda Pública cobrar seus débitos para as Dcomp transmitidas entre 10/07/2006 e 30/08/2006. São elas:

PER/DCOMP	DT. TRANSM.	Nº PROC ATRIBUÍDO AO PERDCOMP	Nº PROC JUDICIAL	Fls.
20918.65233.100706.1.3.57-4236	10/07/2006	10980.723516/2011-54	2000.70.00.019205-5	47/50
21158.05296.140706.1.3.57-0731	14/07/2006	10980.723516/2011-54	2000.70.00.019205-5	14/20
40241.18374.310706.1.3.57-6454	31/07/2006	10980.723516/2011-54	2000.70.00.019205-5	21/26
11447.83188.100806.1.3.57-0374	10/08/2006	10980.723516/2011-54	2000.70.00.019205-5	27/30
15097.80664.150806.1.3.57-7811	15/08/2006	10980.723516/2011-54	2000.70.00.019205-5	31/37

Os débitos compensados nas Dcomp acima listadas estão abaixo discriminados:

Nº DO PER/DCOMP	GRUPO DE TRIBUTO	CÓDIGO DE RECEITA	DATA FIM DO PA	DATA DO VCTO	VALOR
20918.65233.100706.1.3.57-4236	IRRF	0588	30/06/2006	10/07/2006	2.396,67
20918.65233.100706.1.3.57-4236	IRRF	1708	30/06/2006	10/07/2006	3.375,42
20918.65233.100706.1.3.57-4236	IRRF	0561	30/06/2006	10/07/2006	58.333,74
21158.05296.140706.1.3.57-0731	PIS/PASEP	5979	30/06/2006	14/07/2006	1.001,62
21158.05296.140706.1.3.57-0731	CSLL	5987	30/06/2006	14/07/2006	1.540,98
21158.05296.140706.1.3.57-0731	COFINS	5960	30/06/2006	14/07/2006	4.399,20
21158.05296.140706.1.3.57-0731	PIS/PASEP	8109	30/06/2006	14/07/2006	1.393,38
21158.05296.140706.1.3.57-0731	PIS/PASEP	6912	30/06/2006	14/07/2006	14.782,09
21158.05296.140706.1.3.57-0731	COFINS	5856	30/06/2006	14/07/2006	68.086,94
21158.05296.140706.1.3.57-0731	COFINS	2172	30/06/2006	14/07/2006	6.430,99
40241.18374.310706.1.3.57-6454	CSLL	2484	28/02/2005	31/03/2005	39.307,39
40241.18374.310706.1.3.57-6454	IRPJ	2362	30/04/2005	31/05/2005	105.249,24
40241.18374.310706.1.3.57-6454	CSLL	2484	30/04/2005	31/05/2005	42.181,60
40241.18374.310706.1.3.57-6454	CSLL	2484	31/03/2005	29/04/2005	48.943,92
40241.18374.310706.1.3.57-6454	IRPJ	2362	28/02/2005	31/03/2005	93.447,30
40241.18374.310706.1.3.57-6454	IRPJ	2362	31/03/2005	29/04/2005	123.558,49
11447.83188.100806.1.3.57-0374	IRRF	0561	31/07/2006	10/08/2006	80.866,95
11447.83188.100806.1.3.57-0374	IRRF	1708	31/07/2006	10/08/2006	1.807,63
11447.83188.100806.1.3.57-0374	IRRF	0588	31/07/2006	10/08/2006	1.213,04
15097.80664.150806.1.3.57-7811	COFINS	5960	31/07/2006	15/08/2006	1.327,81
15097.80664.150806.1.3.57-7811	CSLL	5987	31/07/2006	15/08/2006	516,61
15097.80664.150806.1.3.57-7811	PIS/PASEP	8109	31/07/2006	15/08/2006	1.785,90
15097.80664.150806.1.3.57-7811	PIS/PASEP	6912	31/07/2006	15/08/2006	24.636,43
15097.80664.150806.1.3.57-7811	COFINS	2172	31/07/2006	15/08/2006	8.242,62
15097.80664.150806.1.3.57-7811	COFINS	5856	31/07/2006	15/08/2006	113.476,86
15097.80664.150806.1.3.57-7811	PIS/PASEP	5979	31/07/2006	15/08/2006	335,78
TOTAL					848.638,60

Contudo, como se percebe à fl. 891 do processo, no documento "Listagem de Débitos/Saldos Remanescentes", todos os débitos acima listados já foram totalmente compensados. Por tal motivo, tais débitos não fazem parte do litígio.

Ademais, é possível verificar, à fl. 898, que o primeiro débito não compensado pelo crédito reconhecido é o de IRPJ, código 2362, do PA 09/2007, com vencimento em 31/10/2007. Todos os débitos subsequentes são relativos

a Dcomp transmitidas posteriormente a 31/10/2007. Por tal motivo, como a ciência do Despacho Decisório recorrido ocorreu em 31/08/2011, não há que se falar em homologação tácita em nenhuma das Dcomp em litígio.

A recorrente alega também que o seu crédito judicial foi habilitado totalmente, ocorrendo a “*manifestação administrativa com plena concordância*”.

Entretanto, ressalta-se que o deferimento do pedido de habilitação do crédito não implica homologação da compensação ou o deferimento do pedido de restituição, ou o reconhecimento do direito creditório postulado, mas apenas a autorização para recepção do PER/DCOMP, cujo crédito tem como origem ação judicial. Tal habilitação refere-se apenas a análise sumária dos requisitos dispostos no art. 71, §4º, da IN 900/2008, e apenas autorizou a transmissão das DCOMP's pela recorrente, com base no crédito judicial.

Do lapso aritmético

O Despacho Decisório de 29/08/2011 (fls. 1020-1047 da numeração eletrônica) reconheceu o direito creditório de R\$ 2.830.246,43 a ser acrescido de taxa de juros SELIC a partir de 01/01/1996, homologou as compensações dos débitos elencados nas planilhas de fls.897 a 904, e não homologou as compensações dos débitos conforme elencados nas planilhas de fls. 904 a 911, com base na planilha de cálculo (fls. 1028-1044) do direito creditório da Recorrente, fundado nas seguintes premissas:

- *As bases de cálculo da exação consideraram o sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador e estão de acordo com os valores fornecidos pela própria Interessada e constantes das planilhas de cálculo anexadas ao processo à fl. 774.*
- *O valor do PIS devido (até o período de apuração de novembro de 1991, relativos aos recolhimentos realizados até 31/12/1991) foi atualizado para R\$ (data-base de 31/12/1995), observando os expurgos inflacionários conexos às Súmulas do TRF da 4a Região.*
- *A coluna “Diferença” representa o valor a maior ou a menor recolhido no mês de referência e está expressa em R\$ (para recolhimentos feitos até 31/12/1991) ou em UFIR (para recolhimentos feitos a partir de 31/12/1991).*
- *A coluna “diferença atualizada” representa o valor da coluna “Diferença” em UFIR convertida para R\$ com base na UFIR de 0,8287.*
- *Para comparação de valores no mesmo padrão monetário, as bases de cálculo dos meses de 11/88 até 06/89 e de 07/93 até 01/94 foram divididas por 1.000 e as bases de cálculo de 06/94 até 12/94 foram divididas por 2.750.*

- *Os créditos relativos aos recolhimentos realizados após 29/08/1994 e anteriores a 31/12/1994 foram atualizados multiplicando-se o valor pago a maior pelo coeficiente definido como sendo: numerador o valor da UFIR de 0,8287 e denominador o valor da UFIR do mês seguinte ao do pagamento.*
- *Os créditos conexos a recolhimentos realizados após 01/01/1995 (data da vigência da Medida Provisória nº 812/94 Lei nº 8.981/96 art. 96) foram atualizados multiplicando-se o valor pago a maior pelo coeficiente definido como sendo: numerador o valor da UFIR de 0,8287 e denominador o valor da UFIR do trimestre seguinte ao do pagamento.*
- *Relativamente ao processo de parcelamento nº 11637.000093/94-39, os valores parcelados foram considerados nos cálculos como sendo crédito do interessado.*
- *Relativamente ao processo de parcelamento nº 11637.000217/95-21, os valores parcelados foram considerados nos cálculos como sendo crédito do interessado.*
- *O processo de Auto de Infração nº 10980.007032/98-53 foi arquivado tendo em vista as decisões favoráveis ao contribuinte na 1ª e 2ª instâncias de julgamento administrativo que extinguíram os débitos conexos ao processo mencionado.*

A recorrente alega que a Autoridade Fiscal deixou de observar, no cálculo efetuado, o decidido judicialmente, afirmando existir lapsos aritméticos. A autoridade julgadora *a quo* rechaçou todos os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e na planilha elaborada pelo Perito Contábil Contador Dário Ney Gonçalves, CRC SC 021.845/0-5 (fls. 1121-1134 da numeração eletrônica). Reproduzimos abaixo trecho do voto da decisão recorrida (fls.1228-1230), cujo entendimento adotamos no presente voto:

Inicialmente, a Recorrente alega que a planilha de valores da base de cálculo se inicia em julho/88, não sendo considerados os valores recolhidos desde o início de 1988, o que elevaria, em muito, segundo afirma, o valor a que tem direito.

Porém, não cabe razão à Recorrente. Conforme fl. 687, a decisão que transitou em julgado é relativa ao período de julho de 1988 a setembro de 1995. Vejamos a Certidão expedida pela Justiça Federal:

*CERTIFICO TAMBÉM QUE sentença de 30 de abril de 2001, rejeitou a preliminar e, no mérito, concedeu parcialmente a segurança para, afastando a prescrição e decadência, reconhecer o direito de a impetrante efetuar a compensação da diferença dos valores que recolheu a título de contribuições ao PIS no período de julho de 1988 a setembro de 1995, atendendo a exigência contida nos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449/88, devidas por força das Leis Complementares 07/70 e 17/73 (rechaçada, a interpretação da autora quanto ao parágrafo único, do art. 6º, da Lei Complementar 07/70, e incidindo a alíquota de 0,65% somente a partir de 01/10/1995) , incluindo na compensação o **indébito a mesmo título, objeto de parcelamento e auto de***

infração, com a COFINS, IRPJ e IPI, além do próprio PIS; juros e correção monetária na forma da fundamentação; (grifo nosso).

Aliás, na Manifestação de Inconformidade apresentada, a Recorrente informa que o seu direito creditório decorre de pagamentos indevidos relativos ao período compreendido entre julho de 1988 e setembro de 1995, como pode-se verificar à fl. 1049:

*O contribuinte, após efetuar levantamento contábil, verificando ser credora da União, adentrou com pedido de RECONHECIMENTO DE CRÉDITO, tendo como objetivo a COMPENSAÇÃO dos valores recolhidos antecipados do PIS Programa de Integração Social, referente aos períodos de **Julho de 1988 a Setembro de 1995**, apurando um valor de R\$ 6.511.824,98 (seis milhões, quinhentos e onze mil, oitocentos e vinte e quatro reais e noventa e oito centavos) isto atualizado até Julho de 1999, tendo o pedido, recebido o nº 11637.000233/98-20, junto a Receita Federal em Curitiba. (grifo nosso)*

Por isso, corretamente a Autoridade administrativa procedeu ao cálculo do direito creditório, englobando o período de julho de 1988 a setembro de 1995.

Argumenta na sequência que os parcelamentos, que restam parcial ou integralmente pagos, não foram considerados no cálculo do crédito efetuado pelo Fisco.

Porém, tal alegação também não merece ser acolhida. Consta expressamente do Despacho Decisório a seguinte informação:

Relativamente ao processo de parcelamento nº 11637.000093/94-39, em que foram parcelados débitos de PIS conexos aos períodos de apuração de 05/1993 até 12/1993 e 06/1994, o mesmo foi arquivado tendo em vista a quitação das parcelas contratadas. Observe-se que os valores parcelados foram considerados nos cálculos como sendo crédito do interessado conforme as informações do quadro a seguir:

Período de apuração	Valores parcelados em UFIR
mai/93	9.461,47
jun/93	5.255,47
jul/93	10.647,66
ago/93	17.095,14
set/93	25.475,20
out/93	12.169,77
nov/93	10.758,02
dez/93	36.564,91
jun/94	89.110,75

Relativamente ao processo de parcelamento nº 11637.000217/95-21, em que foram parcelados débitos de PIS conexos aos períodos de apuração de 06/1991 a 12/1991 o mesmo foi arquivado tendo em vista a quitação das parcelas contratadas. Observe-se que os valores parcelados foram considerados nos cálculos como sendo crédito do interessado conforme as informações do quadro a seguir:

Período de apuração	Valores parcelados
jun/91	Cr\$ 2.007.757,46
ago/91	Cr\$ 2.264.09,13
set/91	Cr\$ 2.228.184,70
out/91	Cr\$ 4.290.647,18
nov/91	Cr\$ 5.427.476,34
dez/91	Cr\$ 22.425.738,36
mar/95	R\$ 83.474,02
abr/95	R\$ 42.762,51
mai/95	R\$ 73.066,30
ago/95	R\$ 2.219,73
set/95	R\$ 4.014,02

Ademais, é possível constatar na planilha de cálculo apresentada pelo Auditor Fiscal, constante do corpo do Despacho Decisório, conforme fls. 1.033 a 1.038, que os valores acima informados compuseram o cálculo do crédito efetuado. Não merece, portanto, ser acolhida tal alegação.

A recorrente não identificou, em seu recurso voluntário, em quais pontos a planilha de cálculo elaborada pela Autoridade Fiscal, responsável pelo Despacho Decisório, equivocou-se. Apenas alega que a decisão recorrida não examinou os cálculos efetuados pelo perito por ela contratado.

Consta, no acórdão *a quo*, suas razões de decidir, a manifestação ponto a ponto quanto às alegações da interessada e as conclusões a que chegou o relator com base nos elementos de prova. Caso alguma inconsistência porventura exista no cálculo elaborado pela Autoridade Fiscal e não identificado pela autoridade julgadora *a quo*, a recorrente deveria expressamente identificá-la, não bastando, para isso, apresentar argumentos genéricos de erro de cálculo.

Concluimos que a Autoridade Fiscal, com base em metodologia descrita em seu Despacho Decisório e reproduzida acima, corretamente efetuou a correção dos valores, com base na decisão judicial, reconhecendo o direito creditório residual de R\$ 2.830.246,43 a ser acrescido de taxa de juros SELIC a partir de 01/01/1996, utilizado totalmente nas compensações dos débitos elencados nas planilhas de fls.897 a 911, que foram parcialmente homologados conforme referido Despacho Decisório.

Dessa forma, não merece reparos a decisão recorrida e o Despacho Decisório.

Em face do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do presente voto.

Sala das sessões, em 26 de fevereiro de 2014.

[Assinado digitalmente]

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo,

Ouso divergir do Eminentíssimo Conselheiro Relator Dr. Rodrigo Mineiro Fernandes, por ter constatado que nos cálculos de apuração do quantum devido a título de restituição inseridos no Despacho Decisório de fls. 1020/1041, a autoridade fiscal lançou para abatimento do direito creditório, os créditos tributários devidos em relação aos meses em que o contribuinte recolheu a menor contribuição ao PIS, nos seguintes períodos de apuração: dez/90, jan/91, fev/91, set/91, jan/92, jun/94, dez/94, jan/95, fev/95, mar/95, abr/95, ago/95 e set/95.

A atividade fiscal é pautada pela estrita legalidade ou seja, a administração está obrigada a aplicar as normas jurídicas na forma e no tempo em que elas determinam.

A modalidade de lançamento neste caso é a por homologação, tendo tratamento diferenciado pela legislação tributária, uma vez que a Fazenda Pública transfere para o contribuinte (sujeito passivo da obrigação) a incumbência de constatar a ocorrência do fato gerador, formar a base de cálculo e aplicar a alíquota correspondente, a fim de apurar o quantum devido, antecipando o pagamento, limitando-se, aquela, a exercer o controle e administração tributários, homologando, expressa ou tacitamente, os expedientes realizados pelo contribuinte.

Analisando o "lançamento por homologação" constatamos três momentos distintos com características próprias: (i) o ato de formalização do contribuinte, em que reconhece o fato gerador e aplica a legislação fiscal ao fato jurídico; (ii) a antecipação do pagamento; e (iii) o ato homologatório da Fazenda Pública dos procedimentos adotados pelo contribuinte.

Na prática, a Fazenda Pública, ao conferir os procedimentos do contribuinte, mormente não expede um ato de homologação, mas, verificando o não cumprimento correto da obrigação tributária, realiza o lançamento de ofício notificando o contribuinte a cumpri-lo.

O termo "lançamento por homologação" merece crítica severa, uma vez que não se pode atribuir ao contribuinte uma atividade exclusiva da administração. É que o art. 142 do Código Tributário Nacional dispõe que o "compete privativamente à autoridade

administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento” definindo lançamento como sendo “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

O que se verifica é que o lançamento é um ato administrativo, ainda que decorrente de um procedimento fiscal, mas um ato administrativo de caráter declaratório da ocorrência de um fato impositivo (fato ocorrido no mundo fenomênico) e constitutivo de uma relação jurídica tributária, entre o sujeito ativo, representado funcionalmente pelo agente prolator do ato, e o sujeito passivo a quem fica acometido de um dever jurídico, cujo objeto é o pagamento de uma obrigação pecuniária.

Sendo ato administrativo de lançamento é privativa da autoridade administrativa que tem o poder de aplicar o direito e reduzir a norma geral e abstrata em norma individual e concreta. É, portanto, mais que um poder é um ato de dever de aplicar a norma, de forma vinculada e obrigatória.

O Professor, Hugo de Brito Machado¹ ensina:

“A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art. 142, parágrafo único). Tomando conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, que a este equiivale porque faz nascer também uma obrigação tributária principal, no que concerne à penalidade pecuniária respectiva, a autoridade administrativa tem o dever indeclinável de proceder ao lançamento tributário. O Estado, como sujeito ativo da obrigação tributária, tem um direito ao tributo, expresso no direito potestativo de criar o crédito tributário, fazendo o lançamento. A posição do Estado não se confunde com a posição da autoridade administrativa. O Estado tem um direito, a autoridade tem um dever.”

No mesmo sentido Alberto Xavier² lembra que: “O lançamento é ato de aplicação da norma tributária material ao caso em concreto, e por isso se destingue de numerosos atos regulados na lei fiscal que, ou não são a rigor atos de aplicação da lei, ou não são atos de aplicação de normas instrumentais.” ... “Devemos, por isso, aperfeiçoar a noção de lançamento por nós inicialmente formulada, definindo-o como o ato administrativo de aplicação da norma tributária material que se traduz na declaração da existência e quantitativa da prestação tributária e na sua conseqüente exigência.”

Aliomar Baleeiro, ao estudar o Direito Tributário como ramo do Direito das Finanças³, cuja origem não pode ser negada, entendia, a exemplo do Código Tributário Nacional, que:

“Esses atos dos agentes públicos, provocados pelo fato gerador, se chamam lançamento e têm por finalidade a verificação, em caso concreto, das condições legais para a exigência do tributo, calculando este segundo os elementos quantitativos revelados por essas mesmas condições.”

¹ op. cit. Pág. 120

² Xavier, Alberto. Do Lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2ª ed., Forense, Rio de Janeiro, 1998, pág. 54 e 66

³ Aliomar Baleeiro, “Uma Introdução à Ciência das Finanças”, vol. I/281, nº 193

Não menos categórico, Américo Masset Lacombe ⁴ ao tratar do tema “Crédito Tributário”, postula:

*“A atividade do lançamento é, assim, conforme determina o parágrafo único deste artigo, vinculada e obrigatória. É vinculada aos termos previstos na lei tributária. Sendo a obrigação tributária decorrente de lei, não podendo haver tributo sem previsão legal, e sabendo-se que a ocorrência do fato imponible prevista na hipótese de incidência da lei faz nascer o vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, o lançamento que gera o vínculo patrimonial, constituindo o crédito tributário (**obligatio, haftung**, relação de responsabilidade), não pode deixar de estar vinculado ao determinado pela lei vigente na data do nascimento do vínculo pessoal (ocorrência do fato imponible previsto na hipótese de incidência da lei). Esta atividade é obrigatória. Uma vez que verificado pela administração o nascimento do vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo (nascimento da obrigação tributária, **debitum, shuld**, relação de débito), a administração estará obrigada a efetuar o lançamento. A hipótese de incidência da atividade administrativa será assim a ocorrência do fato imponible previsto na hipótese de incidência da lei tributária.”*

Nos conceitos colacionados, vemos a atividade da administração tributária como um dever de aplicação da norma tributária. O agente administrativo, no exercício de sua competência atribuída pela lei, tem o dever-poder de, verificada a ocorrência do fato imponible, exercer sua atividade e lançar o tributo devido. Não tem o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional qualquer discricionariedade ao aplicar a norma, vinculando-se integralmente aos ditames da lei que o obriga a realizar o lançamento com o fim de preservar o bem e o interesse públicos.

O ato administrativo do lançamento é obrigatório e incondicional.

Assim, dada a ocorrência do fato gerador no mundo fenomênico, em se tratando de lançamento por homologação, o contribuinte está obrigado a praticar todos os atos preparatórios ao lançamento e antecipar o pagamento do tributo devido, que para o caso em tela, encontrava-se sob suspensão da exigibilidade por força do pedido de compensação.

Em contrapartida, a administração tributária tem o dever jurídico de constituir o crédito tributário (art. 142 e parágrafo único do CTN) pelo fato de ser o lançamento ato administrativo vinculado.

Em nenhum momento poderia a administração tributária dispor de seu dever-poder, em face da existência de uma norma individual e concreta (liminar concedida) ou geral e abstrata (suspensão da exigibilidade pelo depósito judicial) que, simplesmente, objetiva o vetor da relação jurídica tributária acometida ao sujeito passivo.

Independentemente do conteúdo semântico que adotemos para o vocábulo “lançamento”, do art. 142, não podemos estendê-lo para o vocábulo “lançamento”, do art. 150.

Coincidem, no entanto, que lançamento é uma forma pela qual se verifica (seja através de ato ou de procedimento) a ocorrência do fato imponible, apura-se a base de cálculo, aplica-se a alíquota devida, tudo com o fim de quantificar o tributo devido à Fazenda. É um método de identificação e apuração do núcleo obrigacional da Relação Jurídica Tributária.

O vocábulo “lançamento” contido no art. 150, por sua vez, não é ato privativo da autoridade tributária, nem mesmo é vinculado e obrigatório, para fins de responsabilidade funcional. Resta-lhe as características de procedimento constitutivo da obrigação tributária, pelo qual o sujeito passivo reúne os elementos probatórios dos eventos que se identificam com o fato jurídico.

Atribui-se ao sujeito passivo a função de colher os elementos constitutivos do fato imponible e de aplicar-lhe a norma jurídica tributária, antecipando o pagamento do tributo devido independentemente do estabelecimento da relação jurídica tributária através do ato cogente do credor.

Trata-se de uma constituição material do crédito tributário (entendo como formal aquela instrumentalizada pela autoridade competente) que faz transparecer a relação jurídica tributária ensejadora do dever de pagar.

É de ressaltar-se que, levando-se às últimas conseqüências a interpretação dos critérios para constituição do crédito tributário pela autoridade competente, nos termos do art. 142 (ato administrativo privativo e vinculado), enquanto não houvesse o exercício pela autoridade não haveria relação jurídica tributária e, conseqüentemente, não seria possível falar em obrigação. Se não há relação jurídica regularmente constituída, segundo os requisitos formais, não há obrigação exigível.

Se o pagamento extingue o crédito tributário, cabível então outro questionamento: qual crédito tributário será extinto, aquele que não foi constituído? Ou seja, admitindo-se a possibilidade de somente o ato administrativo constituir o crédito tributário, o pagamento antecipado não teria extinguido nada, pois não houve a regular constituição desse crédito.

Colocadas essas considerações, entendemos que o vocábulo “lançamento” do art. 150 do Código Tributário Nacional é procedimento, é dever instrumental acometido ao sujeito passivo que deverá reunir todas as informações e elementos integrante da Norma Jurídica Tributária, com o fim de possibilitar-lhe o dever de antecipar o pagamento do tributo.

O Código Tributário Nacional no art. 156, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário.

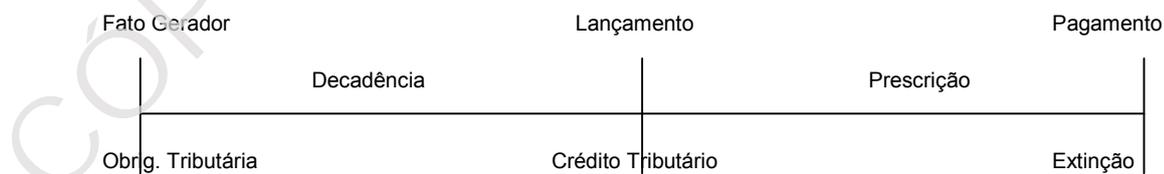
Observe-se que o referido artigo contém 10 itens enumerativos das diversas modalidades de extinção do crédito tributário, sendo que a prescrição e a decadência estão consignadas juntas num único item. Há, aí, uma confusão, ou melhor uma identificação errônea da prescrição com a decadência como modalidade de extinção do crédito fiscal.

Se assim podemos afirmar que há uma característica importante, em relação ao aspecto da aplicação do Direito no tempo, para precisar os momentos de ocorrência da decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

Na dicção da norma jurídica veiculada no art. 174, a prescrição começa quando termina a decadência — na “data da constituição definitiva” do crédito tributário, o que

mostra que a constituição definitiva do crédito tributário é o divisor de águas entre a decadência (que se torna inaplicável se o lançamento ocorreu antes da verificação da decadência) e a prescrição (que inicia sua contagem a partir do lançamento).

Fábio Fanucchi⁵ captou bem essa mensagem, idealizando um quadro da aplicação desses institutos jurídicos no tempo e ressaltando a distinção temporal na existência do curso da decadência e o curso da prescrição:



E é exatamente aqui que se encontra a principal controvérsia: saber em que momento se dá o início da contagem do prazo decadencial e o momento em que se dá a constituição definitiva do crédito tributário para a Contribuição Social.

Há duas regras que disciplinam a decadência no Código Tributário Nacional: (i) a regra geral do art. 173 e (ii) a regra específica para os tributos cuja modalidade de lançamento é por homologação do art. 150, § 4º, como seguem:

A regra geral -

“Art. 173. 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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.”

A regra especial –

“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.

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

§ 2 - 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.

§ 3 - 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.

§ 4 - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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 presente caso, entendo que tanto pela Regra Feral como pela Regra Especial transcorreu o prazo decadencial. Como visto, trata de pedido de restituição de pagamento a maior e indevido da contribuição ao PIS, ou seja, não é meio para que a Fazenda venha a satisfazer eventuais diferenças inadimplidas nos períodos dos de apuração em apreço, uma vez que não há ato administrativo de lançamento em relação a tais créditos tributários e não mais poderia ter em relação a tais períodos de apuração - dez/90, jan/91, fev/91, set/91, jan/92, jun/94, dez/94, jan/95, fev/95, mar/95, abr/95, ago/95 e set/95 – uma vez que encontram-se decaídos seja pela regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN (pois se verificam pagamentos parciais nesses períodos) seja pela regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

Portanto, entendo que o Fisco não tem legitimidade para atuar ao arrepio das normas jurídicas para fazer valer a arrecadação indireta, sem lançamento tributário, sem motivação, fora do prazo legal, tudo no afã de fazer “justiça com as próprias mãos”.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir do cálculo elaborado pelo Fisco os débitos lançados a título de satisfazer o crédito tributário parcialmente inadimplido pelo contribuinte, e que se encontram decaídos, o que resultará em valor maior a restituir ao contribuinte, segundo o levantamento feito no valor de R\$ 215.088,49.

Luiz Roberto Domingo