MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13555.000163/2003-19

Processo nº	13555.000163/2003-19
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-009.384 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	15 de agosto de 2019
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. PAGAMENTO. INOCORRÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Os critérios definidos no artigo 150 do Código Tributário Nacional para contagem do prazo decadencial do direito que detém a Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário somente se aplicam nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e desde que ocorra o efetivo pagamento do tributo devido. Para o efeito de que se trata, a compensação dos valores devidos ao Fisco não equivale a pagamento.

INDÉBITO RECONHECIDO EM PROCESSO JUDICIAL. COMPENSAÇÃO. CRITÉRIOS E CONDIÇÕES ESTABELECIDOS PELA SRF. INOBSERVÂNCIA. EXTINÇÃO DO CRÉIDTO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA.

O Código Tributário Nacional prevê a possibilidade de que a lei conceda à autoridade administrativa a prerrogativa de estipular garantias e condições para autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. A inobservância dos requisitos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal para compensação de valores devidos importa a inocuidade da iniciativa adotada pelo sujeito passivo.

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 parcial para afastar a decadência, exceto a competência junho de 1998, com retorno dos autos ao colegiado de origem, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

(documento assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal – Relator.

Participaram da Sessão de Julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão nº 3401-00.985, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, que, por unanimidade de votos, reconheceu, de ofício, a decadência de todos os períodos de apuração, cancelando-se o lançamento.

O Colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

> "Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
>
> Data do fato gerador: 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998
>
> AUTO DE INFRAÇÃO, PIS/PASEP. DECADÊNCIA.
>
> Nos termos da Súmula Vinculante 8 do Supremo Tribunal Federal, de 20/06/2008, é inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991. Assim, a regra que define o termo inicial de contagem do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários da Cofins e do PIS/Pasep deve ser buscada, ou no § 4º do artigo 150, ou no inciso I do artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional, de forma excludente, a depender da existência ou não do pagamento antecipado. No caso, em que foi informada a compensação na DCTF, portanto, para fins de determinação do termo a quo do prazo decadencial, equivalente a um pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia na data da ocorrência do fato gerador, de modo que, tendo a ciência do lançamento se dado em 29/07/2003, foram atingidos pela decadência todos os períodos de apuração."

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão que reconheceu de ofício a decadência em todos os períodos de apuração, cancelando o lançamento. Traz, entre outros, que seria aplicável o art. 173, inciso I, do CTN, eis que, ainda que tenha sido declarado em DCTF, não houve o pagamento antecipado.

Em Despacho à fl. 188, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo que houve pagamento por DARF – nesse caso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os requisitos dispostos no art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores. O que, concordo com o exame de admissibilidade constante em Despacho às fls. 194 a 196.

Apenas recordo que traz a Fazenda que a ciência do auto de infração ocorreu em 29.7.03, o que, aplicando-se o prazo decadencial do art. 173, inciso I, do CTN, não há que se falar em decadência dos fatos geradores ocorridos em 30.4.98, 31.5.98 e 30.6.98 – o que apenas ocorreria em 1.1.04.

Quanto ao termo inicial de contagem do prazo fatal para a constituição do crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tem-se que tal matéria encontra-se pacificada com o entendimento expressado no item 1 da ementa da decisão do STJ, na apreciação do REsp nº 973.333-SC, apreciado na sistemática de recursos repetitivos:

> "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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito".

Assim, nos termos da jurisprudência atual, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação será:

I -Em caso de dolo, fraude ou simulação: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN);

I - Nas demais situações:

a) se houve pagamento antecipado ou declaração de débito: data do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN);

b) se não houve pagamento antecipado ou declaração de débito: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

Vê-se, então, que essa discussão não poderia mais ser apreciada no CARF, pois os Conselheiros, por força do art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no RESP 973.733.

O que, regra geral, para os casos "comuns", a discussão acerca da contagem para o prazo decadencial não poderia mais ser apreciada no CARF, pois os Conselheiros, por força do art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no RESP 973.733.

No caso vertente, o auto de infração foi lavrado em 29.7.03, o que, considerando que houve declaração do débito em DCTF, pagamento em DARF (somente do período de junho 98 – vol. 1 pdf 110) e compensação pelo sujeito passivo – equiparável a pagamento, há que se manter a aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Com a devida vênia, exponho a seguir as razões pelas quais não concordo com a decisão proposta pela i. Conselheira Relatora.

De fato, como bem apontado na fundamentação do voto vencido, a matéria *sub examine* encontra-se hoje pacificada em face da decisão tomada nos autos do REsp nº 973.733-SC, proferida em regime de recursos repetitivos, rito que, como é de sabença, vincula os Conselheiros deste Tribunal Administrativo.

Para introduzir a abordagem do tema, não será demais reproduzir, em sua inteireza, a ementa do acórdão correspondente.

> [...] 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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito [...]
>
> 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 [...]

> 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 imponível, 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 [...]
>
> 7. [...] Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.
>
> (REsp 973733 SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

A teor do que foi decidido no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, a contagem do prazo que detém o Fisco para constituição do crédito tributário, especificamente nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, sempre que, embora obrigado, o contribuinte não efetua o **pagamento** do tributo devido.

A discordância que tenho em relação interpretação proposta pela i. Conselheira Relatora do feito, começa pelo fato de que, no particular, não há sequer margem para discussão acerca do efetivo pagamento do tributo devido, uma vez a extinção do crédito tributário foi intentada mediante compensação em Declaração de Débito e Créditos Tributários Federais - DCTF, modalidade não contemplada pelo art. 150 do Código Tributário Nacional.

Em tais circunstâncias, peço desculpas para dizer que, a meu sentir, não há espaço para o debate acerca da aplicação ou não do prazo decadencial definido no art. 150 do Código.

Mas o problema, no caso concreto, não é só esse.

Tal como apontado desde a decisão de primeira instância, a compensação de que se trata foi realizada com base em créditos reconhecidos em decisão judicial, sem que o contribuinte, contudo, tivesse observado os procedimentos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal para efetivação da compensação em tais circunstâncias. Observe-se a manifestação contida no voto condutor da decisão de piso.

> Verifica-se, no entanto, que a referida ação judicial é simplesmente declaratória de um direito cabendo, portanto, a contribuinte, caso queira reaver os seus supostos créditos de PIS, decorrentes de pagamentos efetuados sob a égide dos Decretos-Leis n's. 2.445 e 2449, de 1988, deveria executar a referida sentença ou ingressar com pedido administrativo visando ter quantificado e confirmado pelo Fisco os valores de PIS que teria a compensar garantindo, desse modo, a certeza e liquidez do seu crédito.

O fato não foi sequer contestado pelo contribuinte, que, em sede de recurso voluntário, ao sintetizar os fundamentos do pedido, argumentou que

> 21. Em suma, há que ser reformado o v. acórdão, prolatado pela DRJ/Salvador, pois:

> a) a compensação foi feita, tendo por base decisão transitada em julgado e segundo o estrito mandamento legal (art. 170, do CTN);
>
> b) instrução normativa não tem o condão de se sobrepor ao quanto estatuído em lei ou inovar, estabelecendo obrigação não prevista em lei;
>
> c) o crédito de PIS utilizado para compensação é líquido e certo, pois que informado à SRF quando do seu recolhimento;
>
> d) em que pese não ter apresentado pedido administrativo de compensação, por entender incabível, a Recorrente informou as compensações em DCTF;
>
> e) deve-se atentar para os princípios do formalismo moderado e da verdade material;
>
> f) em remanescendo dúvida, a Recorrente se coloca à disposição para eventual diligência, a fim de demonstrar que a compensação em questão foi feita dentro dos mais estritos mandamentos legais, fiscais e contábeis.

Contudo, não há que se falar em ilegalidade das exigências impostas pelo Fisco. Conforme disposição contida no Código Tributário Nacional, a lei pode atribuir à autoridade administrativa a prerrogativa de estipular condições a serem observadas na compensação de créditos tributários com créditos do contribuinte, tal como a seguir se lê.

> Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Por seu turno, determina a Lei nº 8.383 de 30 de dezembro de 1991.

> Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subseqüente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)
>
> § 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)
>
> § 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)
>
> § 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199)
>
> **§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.** (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199) *(grifos acrescidos)*

Com base nesses fundamentos, deve-se reconhecer que o prazo decadencial que detinha a Fazenda Pública para constituir o crédito tributário controvertido, iniciou-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em a exigência já poderia ter sido formulada, nos termos em que dispõe o art. 173 do Código Tributário Nacional.

Voto pelo parcial provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência, exceto quanto a competência correspondente a junho de 1998.

Os autos devem retornar ao Colegiado de origem para apreciação das demais questões de mérito.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal