



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

Processo n° 13807.002401/98-48
Recurso n° 13.807.0024019848 Embargos
Acórdão n° **3401-01.363 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de maio de 2011
Matéria EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DIES A QUO DA DECADÊNCIA NO PRIMEIRO DIA DO ANO SEGUINTE.
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL.
Interessado TINTURARIA TÊXTIL BISELLI LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/1991 a 30/06/1998

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. RETIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO.

Constatada contradição no julgado, no tocante que deixou de considerar a existência ou não de pagamento antecipado ao tratar da decadência do lançamento, carece complementá-lo e dar-lhes feitos infringentes para modificar o resultado do acórdão, por ter inexistido pagamentos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/1991 a 30/06/1998

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 conforme o 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 officio 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 não ocorre.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para rerratificar o Acórdão nº 3401-00.750 e alterar o seu resultado no item I, “b”, que passa ser pela decadência dos períodos de apuração anteriores a dezembro de 1992, nos termos do voto do(a) relator(a).

(assinado digitalmente)
Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)
Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Gerzoni Filho e Fernando Marques Cleto Duarte e Gilson Macedo Rosenberg Filho. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda.

Relatório

Trata-se dos Embargos de Declaração de fls. 184/186, tempestivos, interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional no Acórdão nº 3401-00.750 (fls. 176/179).

Alega a Embargante contradição no julgado, por ficar consignado na ementa que teria sido negado provimento na parte conhecida, enquanto segundo o item I, “b” do resultado e a parte dispositiva do voto foi dado provimento parcial para julgar decaídos alguns períodos de apuração.

Requer, ao final, sejam providos os Embargos para extirpar a contradição.

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

Voto

Por existir a contradição apontada, patente, os Embargos de Declaração devem ser acolhidos.

Acolhidos, o tema da decadência deve ser reapreciado, desta feita à luz da jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça.

Nesta oportunidade cabe, primeiro, considerar 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, replicar os julgados repetitivos do STJ, pelos quais o início da contagem, inexistente o pagamento antecipado de que trata o art. 150 do CTN, 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-se 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 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

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.

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 julamento 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).

Como no caso destes autos não foram realizados pagamentos antecipados, impõe-se replicar a interpretação do STJ e contar o prazo decadencial a partir do ano seguinte aos dos fatores, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Conforme os fundamentos acima, e porque a ciência do Auto de Infração, referente ao PIS, se deu em 11/12/1998, estão decaídos os fatos geradores até o correspondente ao mês de novembro de 1992. O fato gerador do mês de dezembro de 1992 não é atingido pela caducidade porque podia ser lançado a partir de janeiro de 1993, já que a contagem na forma do art. 173, I do CTN transfere o *dies a quo* para 1º de janeiro de 1994 e o lançamento podia ocorrer até 31/12/1998.

Pelo exposto, admito os presentes Embargos de Declaração e os acolho com efeitos infringentes para complementar e retificar o item I, "b" do Acórdão nº 3401-00.750, que passa a ser pela decadência dos períodos de apuração anteriores a dezembro de 1992.

Processo nº 13807.002401/98-48
Acórdão n.º **3401-01.363**

S3-C4T1
Fl. 194

(assinado digitalmente)
Emanuel Carlos Dantas de Assis