



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13817.000276/2003-96
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-007.696 – 3ª Turma
Sessão de 21 de novembro de 2018
Matéria PIS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CABOT BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/1998 a 30/06/1998

DECADÊNCIA. PAGAMENTO POR COMPENSAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO.

A compensação, ainda que homologada, não pode ser equiparada ao pagamento, para fins de contagem do prazo decadencial. No caso, os débitos não foram sequer compensados de acordo com a legislação, não sendo considerados pagos e, portanto, o fisco tem o direito de efetuar o lançamento de ofício a eles relativos, com a contagem do prazo decadencial nos moldes do art. 173, inciso I, do CTN.

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, vencidas as Conselheiras Vanessa Marini Ceconello (Relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello - Relatora

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

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

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL (e-fls. 556 a 569) com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente à época da sua interposição, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3401-00.188** (e-fls. 549 a 553) proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 14 de agosto de 2009, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência em relação ao período anterior a julho de 1998, pela aplicação da regra do art. 150, §4º do CTN, com ementa nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/1998 a 30/06/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. PIS/PASEP. DECADÊNCIA. CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

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 é a do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, cinco anos a contar da data do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/07/1998 a 31/12/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO INTERNA DE DCTF. PROCESSO JUDICIAL NÃO COMPROVADO. PROCEDÊNCIA.

De se manter a exigência lastreada em glosa da vinculação de compensação de débitos em DCTF lastreada em crédito reconhecido por meio de decisão judicial sem o trânsito em julgado, decisão judicial esta

que restringira a compensação com débitos do PIS/Pasep. Somente por ocasião do Recurso Voluntário é que a autuada informou, sem qualquer comprovação, de seu erro material, qual seja, de ter indicado uma ação judicial envolvendo crédito do Finsocial, quando o correto teria sido indicar uma ação judicial envolvendo crédito do PIS/Pasep. Além disso, referida ação também não transitou em julgado e tampouco a empresa submeteu seu procedimento ao crivo da Administração tributária, descumprindo, portanto, as regras do artigo 74 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996.

TAXA SELIC. SÚMULA Nº 3.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União

decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Não resignada em parte com a decisão, a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial quanto à definição da regra aplicável para contagem do prazo decadencial quando não houve o pagamento antecipado do tributo, mas sim a sua extinção por meio de compensação com crédito reconhecido judicialmente. O acórdão recorrido entendeu ser cabível a adoção do termo inicial do art. 150, §4º do CTN, a contar da data do fato gerador, enquanto a Recorrente defende ser correta a contagem a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, consoante art. 173, inciso I do CTN. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigma o acórdão CSRF/02-02.288.

Foi admitido o recurso especial da Fazenda Nacional por meio do despacho nº 3400-1056, de 19/07/2010 (e-fl. 577), proferido pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em exercício à época, por entender comprovada a divergência jurisprudencial.

A Contribuinte, devidamente cientificada, não apresentou recurso especial e/ou contrarrazões (e-fl. 607).

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Relatora

Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (anteriormente Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento.

Mérito

No que tange à divergência jurisprudencial quanto à decadência, a discussão fica restrita à determinação da regra aplicável como termo inicial para a contagem do prazo de decadência, se do art. 150, §4º ou do art. 173, I, ambos do CTN.

A presente autuação abarcou os fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração de 01/1998 a 12/1998, inclusive. A discussão acerca da decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento de PIS recai sobre o período **anterior a julho de 1998**, sobre o qual foi declarado extinto o débito pelo acórdão recorrido.

A divergência a ser apreciada refere-se ao termo inicial de contagem da decadência do direito de lançamento, se a data do fato gerador - artigo 150, §4º do CTN - ou primeiro dia do exercício seguinte ao em que poderia ser lançado, no caso de não existir pagamento antecipado - artigo 173, I do CTN.

Pertinente esclarecer que, em razão da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar os recursos extraordinários nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante STF nº 08, indubitável estar-se diante de hipótese de aplicação do prazo decadencial de 5 (cinco) anos do Código Tributário Nacional:

Súmula Vinculante STF nº 08

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 da prescrição e decadência do crédito tributário.

Portanto, após a edição da Súmula Vinculante nº 08, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias cinge-se à aplicação dos artigos 150, §4º ou 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 62-A do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e reproduzido em sua íntegra no art. 62, §2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, no que tange à contagem do prazo decadencial de tributos e contribuições deve ser observado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça

firmado no julgamento do recurso especial nº 973.733, pela sistemática dos recursos repetitivos, restando superada a tese da irrelevância de ter ocorrido ou não pagamento, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 incoorre, 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)

[...]

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como no caso do PIS, na inteligência do acórdão do STJ cuja ementa transcreveu-se acima: (i) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I do CTN) em caso de dolo, fraude ou simulação; quando não houver pagamento antecipado ou inexistir declaração prévia do débito; ou (ii) a partir do fato gerador (art. 150, §4º do CTN) nas hipóteses de pagamento parcial ou integral do débito ou existência de declaração prévia do mesmo.

Feitas estas considerações, passe-se ao exame do artigo de lei aplicável ao caso destes autos para a contagem do prazo decadencial. O litígio tem origem em Auto de Infração, lavrado em 16/06/2003, para constituição do crédito tributário referente à contribuição para o PIS do período de apuração de 01/1998 a 12/1998, inclusive, decorrente de revisão eletrônica de DCTF e não confirmação de processo judicial indicado para fins de compensação dos débitos declarados de janeiro a dezembro de 1998 - "*proc jud não comprovad*" (e-fls. 248 a 258).

A Contribuinte teve ciência do auto de infração em **31/07/2003** (e-fl. 349), abrangendo os períodos de apuração de janeiro a dezembro de 1998, permanecendo em discussão os períodos **anteriores a julho de 1998**. O lançamento de ofício foi motivado em irregularidades verificadas pela Fiscalização no crédito tributário vinculado informado em DCTF, conforme consta no Auto de Infração (e-fls. 248 a 258).

Da análise da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (e-fl. 250), depreende-se ter decorrido a autuação de irregularidades constatadas nas declarações efetuadas pela Contribuinte em DCTF, mais precisamente, na não identificação do processo judicial indicado para fins de compensação com débitos declarados nos períodos de janeiro a dezembro de 1998. Depreende-se, portanto, ter a Contribuinte declarado os valores que entendia como devidos e efetuado a sua compensação com crédito tributário reconhecido judicialmente, não tendo encontrado, no entanto, a Fiscalização a respectiva vinculação com os pagamentos e desconsiderando as compensações efetuadas.

Portanto, em consonância com o entendimento do STJ consignado no recurso especial nº. 973.733, julgado pela sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por este Colegiado, as circunstâncias acima descritas levam à conclusão de que **tendo havido a declaração dos valores entendidos como devidos a título de PIS**, a contagem do prazo decadencial deve se dar na forma do art. 150, §4º, do CTN, observando-se o prazo de 05 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Em relação à DCTF, conforme preconiza o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, a mesma é o documento que formaliza a obrigação acessória e comunica à Fazenda Pública a existência de débito, constituindo-se em confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário. Nestes termos, em caso de insuficiência ou falta de pagamento do débito, a legislação autoriza que seja efetuada a inscrição do mesmo em dívida ativa da União, com os acréscimos moratórios.

A Instrução Normativa RFB nº 1599, de 11 de dezembro de 2015, que estabelece as normas disciplinadoras da DCTF, confirma a natureza de confissão de débito da referida declaração ao consignar no §1º, do art. 8º que *"os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição informados na DCTF, [...] poderão ser objeto de cobrança administrativa com os acréscimos moratórios devidos e, caso não liquidados, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU)"*.

Nesse sentido é o entendimento consolidado do Superior Tribunal de Justiça, afirmando que a entrega de DCTF ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei é forma de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência para formalizar o valor declarado. A jurisprudência reiterada do Tribunal Superior conduziu à edição da Súmula nº 436 do Superior Tribunal de Justiça, de 13 de maio de 2010:

Súmula 436 - A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

Portanto, inequívoco que a declaração do Sujeito Passivo quanto à existência de obrigação tributária constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito. Embora não seja a DCTF equiparável ao pagamento, para efeitos da contagem do prazo decadencial, tanto o pagamento quanto a declaração prévia do débito se equivalem, sendo aplicável a regra contida no art. 150, §4º do CTN.

De outro lado, a **compensação** também é forma de extinção da obrigação tributária, nos termos do art. 156, inciso II, do CTN, equivalente a pagamento, e atraindo a aplicação da regra do art. 150, §4º do CTN para a contagem do prazo decadencial. Nesse sentido, foi pontual a argumentação da Turma *a quo* quanto ao tema, que passa a integrar o presente julgado, *in verbis*:

[...]

Não obstante, por um lado, eu concorde com o entendimento da instância de piso, qual seja, de que, em não existindo pagamentos antecipados pelo sujeito passivo, a regra para a contagem do prazo decadencial deve ser a do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, por outro, para o presente caso, a razão está com a Recorrente, que alega ter, sim, efetuado os pagamentos antecipados, ainda que na forma de compensação indicada na DCTF, o que consiste uma das formas de extinção do crédito tributário, a teor do inciso II do artigo 156 do Código Tributário Nacional, procedimento este que ficou à espera da verificação por parte da Administração tributária, o que só veio a ocorrer, para os períodos anteriores a julho de 1998, após transcorrido cinco anos do respectivo fato gerador. Portanto, para este caso, a regra a ser aplicada é a do § 40 do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que estabelece nos mesmos cinco anos de prazo para a constituição do crédito tributário, porém, contados da ocorrência do fato gerador, na linha do recente pronunciamento do STF que editou a Súmula Vinculante 08 reconhecendo a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que fixava em dez anos o prazo decadencial.

De se afastar, pois, a exigência constante do lançamento relativa aos períodos de apuração anteriores a julho de 1998, visto que a ciência do auto de infração ocorreu em 31/07/2003.

[...]

Assim, tendo ocorrido a ciência do auto de infração em **31/07/2003**, encontram-se extintos pela decadência os créditos tributários de PIS dos períodos de apuração anteriores a **julho de 1998**, abrangidos, nos presentes autos, nos termos do art. 150, §4º do CTN, mantendo-se incólume o acórdão recorrido, ainda que por outro fundamento.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, mantendo-se incólume o acórdão recorrido para declarar extintos pela decadência os créditos tributários anteriores a julho de 1998.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Com a devida vênia, dirirjo da posição adotada pela i. relatora, Dra. Vanessa Marini Ceconello, em seu bem fundamentado voto.

Com efeito, entendo que a compensação, em que pese extinguir o crédito dentro das condições impostas pelas normas que tratam desse procedimento, não se confunde com o "pagamento". Portanto, inexistindo pagamento antecipado só resta a aplicação do critério decadencial geral, expresso pelo art. 173, inc. I, do mesmo Código.

Nesse sentido, cabe colocar que o art. 150, § 4º, que foi a norma utilizada para contagem decadencial do presente processo tem a seguinte redação:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o **dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa**, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

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

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

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

*§ 4º **Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

(Negritei.)

Pretender que a declaração de compensação havida em DCTF possa equivaler a pagamento corresponderia a uma leitura extensiva do dispositivo, com a qual não concordo.

No caso concreto, a contribuinte pretendia compensar créditos de pagamento a maior de Finsocial com o PIS, nas DCTF entregues em 30/04/1998 e 26/10/1998 e 03/02/1999, tomando por base a existência de liminar no Mandado de Segurança, de nº

98.0002857-9 (e-fls. 294 e 295, em 26/01/1998), ratificado por sentença em 22/01/1999 (e-fls. 296 a 307). Entendo que não se pode tomar por líquidos e certos créditos que estavam em discussão em sede de mandado de segurança na Justiça Federal, nem mesmo atendendo o disposto nas instruções normativas que exigiam o trânsito em julgado (arts. 12 e 17 da IN SRF nº 21, de 10/03/1997) para tais compensações. Apesar de suportada pelo mandamus, tal compensação, com débitos do PIS não era admissível pela legislação tributária à época da compensação pretendida e a falta da comprovação do fulcro jurídico para tal procedimento em DCTF levou ao lançamento aqui combatido.

Tampouco há se falar em homologação por decurso de prazo da própria compensação (prevista apenas após a edição da MP nº 135 de 30/10/2003), haja vista a inexistência de tal pedido no processo; tão somente se encontra a DCTF, com fulcro no já referido Mandado de Segurança nº 98.0002857-9.

Ora, se a compensação não fora realizada com crédito líquido e certo, não se podia admiti-la como extinção do crédito tributário, muito menos como pagamento antecipado. Logo, à época caberia o lançamento pelo fisco, tomando por dies a quo da contagem do prazo decadencial aquela prevista no art. 173, inc. I do CTN. Além disso, quando da emissão do auto de infração, 16/03/2003, havia até mesmo decisão da Quarta Turma do TRF da 3ª Região (e-fl. 308 a 331), em apelação da União contra o resultado do referido writ, restringindo a compensação do Finsocial tão somente com parcelas devidas da Cofins e da CSLL (e-fl. 320).

Aliás, a título de *obiter dictum*, é oportuno colocar que, se atualmente, conforme alegou a contribuinte em petição não admitida, às e-fls. 593 a 596, já haveria o trânsito em julgado do processo judicial e a situação seria distinta, a ponto de a própria administração reconhecer o crédito e homologá-lo, caberiam apenas procedimentos da DRF de jurisdição da contribuinte para solver tais débitos, com as regras aplicáveis, mas não a alteração do entendimento jurídico quanto à questão relativa à higidez do procedimento fiscal combatido, mormente quando esta petição não tinha previsão normativa e estava preclusa (e-fl. 603).

Portanto, entendo não haver antecipação de pagamento no caso concreto, devendo por isso ser utilizado o critério do art. 173, inc. I, do CTN, para verificação da decadência de o Fisco efetuar o lançamento. Tratando-se do débito mais antigo, relativo ao fato gerador de janeiro de 1998, e o primeiro dia do exercício seguinte a este ser 01/01/1999, em 31/07/2003, data da ciência do auto de infração, não havia decorrido o lustro decadencial.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos