

S3-C4T1

Fl. 107



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

Processo nº 13836.000563/2003-78
Recurso nº 256.982 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.758 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. ARGUIÇÕES DE NULIDADES. DECLARAÇÃO EM DCTF.
Recorrente FERNANDEZ SOCIEDADE ANÔNIMA INDÚSTRIA DE PAPEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/1998 a 31/10/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA. AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL. AUTORIDADE COMPETENTE.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é competente para lavratura de auto de infração, mesmo quando no exercício da função administrativa de delegado de unidade do órgão.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO LANÇADO SEM INTIMAÇÃO PRÉVIA AO CONTRIBUINTE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração, embora lançado eletronicamente e sem intimação prévia ao contribuinte, atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém a fundamentação legal correlata.

AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO VALOR DECLARADO EM DCTF COM COMPENSAÇÃO. SALDO A PAGAR REDUZIDO. CONFISSÃO DE DÍVIDA NÃO CARACTERIZADA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

No período em que a DCTF considera confissão de dívida apenas os saldos a pagar, os valores declarados como compensados devem ser lançados.

DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/2008.

Editada a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento do PIS e da Cofins é de cinco anos a contar da ocorrência do

fato gerador, nos termos dos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo irrelevante a antecipação do pagamento.

COMPENSAÇÃO AUTORIZADA JUDICIALMENTE. PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR. PRAZO PARA A REPETIÇÃO. CINCO ANOS ANTES DA AUTUAÇÃO DA AÇÃO JUDICIAL.

O direito de pleitear a repetição de pagamentos indevidos ou a maior do Finsocial extingue-se em cinco anos, a contar do recolhimento, sendo que só podem ser repetidos os pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores à data da autuação da ação judicial.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos períodos de apuração anteriores a julho de 1998. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho e Odassi Guerzoni Filho em relação à decadência.

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça.

Relatório

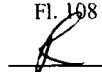
O processo trata de Auto de Infração eletrônico, relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), com ciência em 21/07/2003 (fl.55), no valor de R\$ 816.573,85, incluindo juros de mora e multa de ofício de 75%, esta já cancelada pela DRJ.

Conforme a descrição dos fatos, o lançamento decorreu de auditoria interna em DCTF, onde foi apurada "FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA". O Anexo I, que integra o Auto de Infração, informa que o processo judicial constante da DCTF, na qual foi declarada compensação, não foi comprovado.

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

Processo nº 13836.000563/2003-78
Acórdão nº 3401-00.758

S3-C4T1
Fl. 108



Inconformado com a exigência fiscal, o contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou a impugnação de fls. 01/08, em 11/08/2003, juntando os documentos de fls. 09/54 e apresentando, em sua defesa, as seguintes razões de fato e de direito:

- *Em preliminar argúi a nulidade do auto de infração, porque subscrito pela Delegada da Receita Federal em Jundiaí, dado que esta, sendo autoridade administrativa, estaria impedida de assinar Auto de Infração, que exige pessoalidade, podendo, no máximo, subscrever Notificação de Lançamento, como dispõe o art. 11, inciso IV do Decreto nº 70.235/72.*
- *Ressalva, porém, que a via da notificação foi abolida pela IN SRF nº 94/97, que determina a utilização de Auto de Infração, justamente para permitir o exame da matéria por um agente fiscal, o que não ocorreu no presente caso.*
- *Assim, seria nulo o lançamento por incompetência do agente e dissimulação de Notificação de Lançamento sob a roupagem formal de Auto de Infração.*
- *Questiona também a validade do lançamento porque referente a valores declarados e denunciados em DCTF, já dotados de certeza e liquidez. Requer a nulidade em face da duplicidade de lançamentos, e discorda da aplicação de multa de ofício de 75%.*
- *Assevera que os valores exigidos foram quitados mediante DARFs que indica, bem como em razão de compensações vinculadas ao processo judicial nº 97.0617294-7, Mandado de Segurança no qual pleiteou a compensação de indêbitos de FINSOCIAL com débitos da COFINS, obtendo decisão favorável.*
- *Acrescenta que na compensação foram observadas as normas vigentes (IN nº 21/97) e aduz que o processo judicial já se encontra arquivado desde 22/07/2002, na medida em que a remessa de ofício já foi apreciada, com exclusão, apenas, do acréscimo de juros moratórios.*

Em 25/09/2006, a autoridade preparadora intimou o interessado a juntar documentos que tornassem possível a verificação da exatidão das compensações realizadas pelos parâmetros fixados na sentença/acórdão. Em resposta, o contribuinte apresentou documentos juntados às fls. 61/74.

A 5ª Turma da DRJ julgou o lançamento procedente em parte para excluir a multa de ofício, aplicando o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004.

O acórdão recorrido rejeitou a nulidade do Auto de Infração, levando em conta que a Delegada da Receita Federal em Jundiaí assinou o Auto de Infração na condição de Auditora Fiscal da Receita Federal, sem qualquer ofensa às disposições normativas referidas,

que o parágrafo único do art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 94/97 admite o lançamento sem intimação prévia ao contribuinte, e que há necessidade de formalização do lançamento em função do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, antes da alteração introduzida pelo art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003.

No mérito, registrou que não foram questionados no lançamento os pagamentos, por ter recaído apenas sobre as parcelas em que se alega compensação, e tratar do Mandado de Segurança nº 97.0617294-7, impetrado em 19/12/1997, considerou que essa ação judicial não socorre a contribuinte nas compensações promovidas, na medida em que os créditos formaram-se a partir de recolhimentos efetuados de 04/10/89 a 15/07/91 (ver cópias de DARF às fls. 66/73), ou seja, há mais de cinco anos antes da impetração do referido Mandado, quando o direito já havia decaído.

No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte insiste na nulidade do Auto de Infração, por ter sido subscrito por autoridade incompetente, não ter observado o rito da IN SRF nº 94/97 e descaber lançamento de ofício sobre valores denunciados em DCTF.

No mérito, a Recorrente defende o direito à repetição dos valores recolhidos há mais de cinco anos da autuação do Mandado de Segurança. Afirma que “no momento da prolação da sentença, o Juiz era sabedor de que se tratava de matéria de tributo cujos recolhimentos se deram há mais de cinco anos” (fl. 100), que adotou os prazos do art. 168 do CTN e promoveu tempestivamente as compensações, dentro dos 5 anos da data do trânsito em julgado (que ocorreu em 13/06/2000, informa) e que conforme jurisprudência do STJ o prazo decadencial é de dez anos (tese dos cinco anos mais cinco). Em favor de sua interpretação transcreve ementas dos Acórdãos 101-96506, de 07/12/2007, 302-36041, de 14/04/2004, bem como do RESP nº 260740/RJ, este da 1ª Turma do STJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço

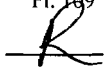
Diante da peça recursal, os temas a tratar dizem respeito à nulidade (ou não) do Auto de Infração e ao direito (ou não) à repetição dos valores recolhidos há mais de cinco anos da autuação do Mandado de Segurança, a ser decidido levando-se o provimento judicial transitado em julgado nessa ação judicial.

Cabe, ainda, cuidar da decadência, apesar de não ter sido abordada nem na Impugnação nem no Recurso Voluntário. Como se sabe, é matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício quando estabelecida por lei, como, aliás, já determina o art. 210 do Código Civil de 2002. Somente a decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código).

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Processo nº 13836.000563/2003-78
Acórdão n.º 3401-00.758

S3-C4T1
Fl. 109



A Recorrente requer a nulidade do Auto de Infração argüindo por ter sido subscrito pela Delegada da Receita Federal (esta autoridade que seria incompetente), não ter observado o rito da IN SRF nº 94/97 e descaber lançamento de ofício sobre valores denunciados em DCTF.

Em relação à autoridade competente para lavrá-lo, indiscutivelmente é o Auditor-Fiscal da Receita Federal. Isto, independentemente de estar no exercício da função de administrador de repartição da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Como bem observado pela DRJ, quando a Delegada assina o Auto ela o faz na condição de Auditora-Fiscal, constando do documento sua matrícula e assinatura (fl. 11), sem qualquer ofensa à legislação de regência, incluindo a Instrução Normativa SRF nº 94/97 mencionada pela contribuinte.

Referida Instrução Normativa estabelece o seguinte, verbis:

Art. 3º O AFTN responsável pela revisão da declaração deverá intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos sobre qualquer falha nela detectada, fixando prazo para atendimento da solicitação.

Parágrafo único. A intimação de que trata este artigo poderá ser dispensada, a juízo do AFTN:

- a) se a infração estiver claramente demonstrada e apurada;*
- b) se verificada a inexistência da infração.*

(...)

Art. 5º Em conformidade com o disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) o auto de infração lavrado de acordo com o artigo anterior conterá, obrigatoriamente:

I - a identificação do sujeito passivo;

II - a matéria tributável, assim entendida a descrição dos fatos e a base de cálculo;

III - a norma legal infringida;

IV - o montante do tributo ou contribuição;

V - a penalidade aplicável;

VI - o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do AFTN autuante;

VII - o local, a data e a hora da lavratura;

VIII - a intimação para o sujeito passivo pagar ou impugnar a exigência no prazo de trinta dias contado a partir da data da ciência do lançamento.



Art. 6º Sem prejuízo do disposto no art. 173, inciso II, da Lei nº 5.172/66, será declarada a nulidade do lançamento que houver sido constituído em desacordo com o disposto no art. 5º:

Como é fácil perceber pela leitura dos dispositivos acima, o lançamento pode ser efetuado sem intimação prévia do contribuinte, inclusive quando decorrente de revisão de declaração. Outrossim, inexistente qualquer vedação a que o Auditor-Fiscal referido no inc. VI do seu art. 5º seja o delegado da unidade da Receita Federal.

Quanto ao argumento de que o Auto de Infração seria descabido porque os valores constam de DCTF, também não deve ser acatado. O que é cabível é a exclusão da multa de ofício, tal como já decidiu a DRJ.

A necessidade do lançamento decorre de que, no período autuado, nem todos os valores os valores constantes de DCTF restavam confessados. Daí dever ser aplicado o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 (antes da alteração introduzida pelo art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003).

À vista do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84 e da legislação infralegal que lhe tem como supedâneo, à época somente os saldos a pagar informados em DCTF se constituíam em confissão de dívida, sendo passíveis de cobrança administrativa ou de inscrição na Dívida Ativa da União, esta seguida da execução fiscal, se o débito não for pago em tempo hábil. Os demais valores consignados em DCTF, afora os de saldos a pagar, não se constituíam em confissão de dívida.

Observe-se a redação do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84:

Art 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

(negrito ausente do original).

Pelo citado artigo não se conclui que qualquer comunicação acerca da existência de crédito tributário permite a cobrança direta do valor informado, sem o regular lançamento. Há de se analisar cada obrigação acessória, nos termos em que instituída e em cada período de apuração, para se saber se os valores do crédito tributário nela declarados estão sendo confessados ou não. Se confessados, é permitida a cobrança sem o lançamento; do contrário, carece do ato privativo da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

Neste sentido é que Leandro Paulsen informa o seguinte:

Confissão de dívida. DCTF. GFIP. Efeito de Lançamento. *Em sendo confessada a dívida pelo próprio contribuinte, seja mediante o cumprimento da obrigação tributária acessória de apresentação da declaração de débitos e créditos tributários federais, da guia de informações à Previdência ou outro documento em que conste a confissão,*

Processo nº 13836.000563/2003-78
Acórdão n.º 3401-00.758

S3-C4T1
Fl. 110

torna-se desnecessária a atividade do fisco de verificar a ocorrência do fato gerador, apontar a matéria tributável, calcular o tributo e indicar o sujeito passivo, notificando-o de sua obrigação, pois tal já foi feito por ele próprio que, portanto, tem conhecimento inequívoco do que lhe cabia recolher.

(PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 705/706, sublinhado ausente no original).

A dispensa do lançamento tributário, na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, encontra amparo no instituto da confissão, tratada nos 348, 353, 354 e 585, II, do Código de Processo Civil. Segundo esses dispositivos há confissão quando uma parte (sujeito passivo da obrigação tributária principal) admite a verdade de um fato (ser devedora do tributo confessado), contrário ao seu interesse e favorável à outra parte (Fisco), o que pode ser feito de forma judicial ou extrajudicial. A confissão extrajudicial feita por escrito à parte contrária, como se dá mediante a DCTF, ou se deu por meio da DIPJ até o ano-calendário 1998, tem o mesmo efeito da judicial. Assim, em sede tributária a confissão de dívida serve como título executivo extrajudicial que admite provas contrárias, especialmente a de não ocorrência do fato gerador ou a de extinção do crédito tributário confessado.

Por oportuno, observo que o § 3º do art. 8º da Instrução Normativa nº 255, de 11/12/2002, ao estabelecer que “Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos”, não permaneceu eficaz porque ancorado na MP nº 75, de 24/10/2002, rejeitada pela Câmara dos Deputados em 18/12/2002.

Somente com a IN SRF nº 482, de 21/12/2004, é que se passou a considerar confissão de dívida não somente os saldos a pagar, mas também “os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos a informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade” (art. 9º, § 1º, da referida IN), ou seja, o valor total do débito informado. Antes a IN SRF nº 14, de 14/02/2000, determinara que na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nºs 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento.

Antes da IN SRF nº 482/2004, além das IN SRF nº 14/2000, também o art. 17 da MP nº 135, de 30/10/2003 (publicada em 31/10/2003), estabeleceu que “A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensado” (redação do 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pela mencionada MP).

Como nenhum dos atos legais que tratam de confissão de dívida se aplica à situação em tela, é correto afirmar que os valores lançados não estavam confessados. Daí a necessidade do lançamento, como já dito.

Pelos fundamentos acima, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA

No tocante à decadência cabe aplicar a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91. Assim, resolvida a polêmica pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento da Cofins e do PIS há de ser regulado pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Considero que o termo inicial ou *dies a quo* do prazo decadencial é contado sempre da ocorrência do fato gerador, tenha havido ou não a antecipação de pagamento exigida referida no art. 150 do CTN.

No caso destes autos inexistiu pagamento antecipado, pois todo o débito declarado foi compensado, conforme as DCTF entregues. Destaco essa constatação por conhecer divergência antiga deste Colegiado, no qual alguns conselheiros interpretam haver necessidade do pagamento antecipado, sob pena de deslocamento do termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte (em vez de do fato gerador, como considero).

Neste ponto 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 **tudo 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

Processo nº 13836.000563/2003-78
Acórdão n.º 3401-00.758

S3-C4T1

Fl. 141



referida autoridade, tomando conhecimento **da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente **a homologa.**”

Conforme os fundamentos acima, e porque a ciência do Auto de Infração se deu em 21/07/2003, está decaído o fato gerador correspondente a junho de 1998.

direito (ou não) à repetição dos valores recolhidos há mais de cinco anos da autuação do Mandado de Segurança, a ser decidido levando-se o provimento judicial transitado em julgado nessa ação judicial.

REPETIÇÃO DO INDÉBITO E PRAZO DECADENCIAL, LEVANDO-SE EM CONTA A AÇÃO JUDICIAL

Por último trato do direito à repetição dos valores recolhidos há mais de cinco anos da autuação do Mandado de Segurança nº 97.0617294-7, referente a indébito do Finsocial, impetrado em 19/12/1997 e com trânsito em julgado em 13/06/2000. Os pagamentos do indébito foram efetuados de 04/10/89 a 15/07/91.

Afirma a Recorrente que “no momento da prolação da sentença, o Juiz era sabedor de que se tratava de matéria de tributo cujos recolhimentos se deram há mais de cinco anos” (fl. 100), arguindo que adotou os prazos do art. 168 do CTN, promoveu tempestivamente as compensações dentro dos 5 anos da data do trânsito em julgado e, além do mais, conforme jurisprudência do STJ o prazo decadencial é de dez anos (tese dos cinco anos mais cinco).

Por verificar que na ação judicial nada foi tratado quanto ao prazo para a repetição do indébito, parece-me insustentável a simples afirmativa de que o Juiz teria considerado os recolhimentos anteriores ao quinquênio que antecedeu a autuação da ação. Tivesse o prazo em questão sido tratado na ação judicial, não caberia aqui conhecer da matéria, à vista do disposto no parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80.

Todavia, não tendo o tema sido tratado na esfera judicial, há de prevalecer o prazo determinado pelo art. 168, I, combinado com o arts. 165, I, e 156, VII, todos do CTN. Ou seja: 05 (cinco) anos, a contar do pagamento indevido. E como o pagamento mais recente se deu em 15/07/91 enquanto a ação judicial foi impetrada em 19/12/1997, impõe-se a decadência, em desfavor do pleito da contribuinte.

Não adoto a tese dos “cinco mais cinco” abraçada pelo STJ em inúmeros julgados, segundo a qual na existência de pagamento antecipado (para esse Tribunal quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação) o início do prazo prescricional para a repetição só começa no final dos cinco anos contados a partir do pagamento indevido, de modo a “duplicar” para 10 anos o intervalo.

Tal interpretação tem aplicado à repetição de indébito o entendimento de que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.¹ O Tribunal examinou em conjunto os arts. 173, I e 150, § 4º do CTN e deslocado o dies a quo da decadência para o final dos cinco anos referidos no art. 150, § 4º, contando a partir de então outro quíntuplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o dies ad quem passa para 10 anos após o fato gerador.

¹ Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.

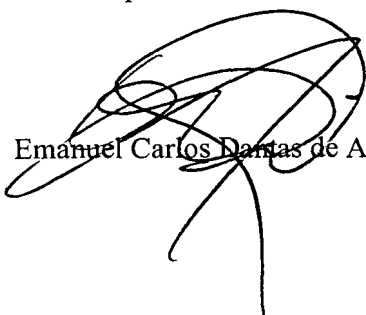
Se levarmos em conta que o direito de lançar é potestativo e independe do sujeito passivo, estando a depender tão-somente do Estado, torna-se inconcebível que este, por não exercer o seu direito no tempo prefixado, seja beneficiado e tenha o prazo de decadência alargado. É como se o titular do direito recebesse um prêmio (a dilação do termo inicial da decadência) por não exercê-lo no prazo prefixado. Da mesma forma com o prazo prescricional para repetição de indébito: quem pagou a maior ou indevidamente, por não exercer o direito nos primeiros cinco anos, estaria a receber como “prêmio” idêntica dilação de prazo.

É certo que o lançamento por homologação pode ser lançado tão logo acontecido o fato gerador. Assim, o termo “poderia”, inserido no art. 173, I do CTN para delimitar o marco inicial da decadência, precisa ser interpretado como se referindo ao início do tempo em que o lançamento de ofício (em substituição do de homologação, no caso de imposto devido maior que o apurado pelo contribuinte) pode ser feito, não o contrário, como pretende o STJ, ao interpretar que o prazo para o lançamento de ofício só começa após o fim do prazo para homologação.

Tanto quanto o prazo decadencial para o lançamento começa a contar da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º) - e não da homologação do procedimento adotado pelo contribuinte (considero que a homologação refere-se à atividade do sujeito passivo, que pode apurar saldo zero do tributo a pagar ou valor a restituir, inclusive) -, também o prazo prescricional para a repetição do indébito começa do pagamento antecipado, que extingue a obrigação tributária consoante o § 1º do mesmo artigo. Assim também o prazo para a restituição/compensação na via administrativa.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em virtude da decadência dou provimento ao recurso para cancelar o período de apuração junho de 1998.



Emanuel Carlos Dantas de Assis