



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

Processo nº 13839.002234/2003-31
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.271 – 3ª Turma
Sessão de 21 de junho de 2017
Matéria PIS/PASEP
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PLASCAR INDÚSTRIA DE COMPONENTES PLÁSTICOS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial aplicável será contado a partir da data da ocorrência do fato gerador, § 4º do art. 150 do CTN, somente na hipótese de haver antecipação do pagamento do tributo e na ausência de dolo, fraude ou simulação. De outro modo, o prazo decadencial será contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, 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 voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado) e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Marcio Canuto Natal. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas (suplente convocado) não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Júlio César Alves Ramos na sessão anterior.

(Assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(Assinado digitalmente)
Andrada Marcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **203-13.338**, da 3^a Câmara do 2º Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, não conheceu do recurso em face da concomitância com a via judicial, consignando, assim, a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1998

CONFLITO DE SÚMULAS. RECURSO QUE CABE A APLICAÇÃO DE DUAS SÚMULAS. DEVE SER APPLICADA A SÚMULA DE NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Quando a contribuinte optar pela via judicial, não há como conhecer do recurso, devendo ser aplicada a Súmula 01 deste Conselho, não podendo ser apreciado o mérito do recurso.

SÚMULA VINCULANTE Nº 08. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º DO CTN, Declarada pela Súmula Vinculante nº 08 a inconstitucionalidade do prazo de 10 (dez) anos para o lançamento das contribuições sociais, o prazo decadencial para a constituição dos referidos créditos tributários passa a ser de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração contra o r. acórdão que reconheceu a decadência das contribuições ao PIS apurados anteriormente a 7/1998, alegando que segundo o entendimento pacífico do STJ o termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por

homologação corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível. Traz que o acórdão padece de omissão, eis que o relator ao aplicar o art. 150, § 4º, do CTN não explicitou se aplicou tal dispositivo porque considerou o pedido judicial de **compensação como antecipação de pagamento** ou se aplicou o art. 150, § 4º, no sentido de que é regra a ser aplicada em todos os casos de lançamento por homologação.

Em Despacho às fls. 277/278 os embargos não foram acolhidos:

“Em que pesa a tempestividade dos embargos, o entendimento dos Tribunais Superiores não era o cerne da questão da demanda julgada, portanto, não tem relevância para o deslinde da questão, de modo que não houve qualquer omissão no acórdão proferido.

Ex positis, venho prestar informações para não acolher os embargos declaratórios.

[...]"

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de divergência, trazendo à baila a discussão acerca do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação quando não há recolhimento antecipado do tributo.

Em Despacho às fls. 298/299, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora.

Depreendendo-se da análise do recurso especial interpuesto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que observados os pressupostos para a admissibilidade do r. recurso. O que concordo com o exame de admissibilidade apresentado em Despacho às fls. 298/299.

Primeiramente, importante trazer que o tema abrangente do prazo – se aplicável os dez anos ou os cinco anos, à época, foi amplamente debatido no

CARF. Não obstante, em virtude da Súmula Vinculante nº 08 do STF, houve clarificação dessa questão, ao afastar o art. 45 da Lei 8.212/1991.

Restando, portanto, *a priori*, analisar se o termo inicial dos 5 anos previstos no CTN considera a da data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, § 4º ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I.

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 inoce, 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.

O que, por conseguinte, se o STJ decidiu que o pagamento antecipado ou declaração de débito são relevantes para caracterizar o lançamento por homologação, a princípio, seria importante discorrer se no presente caso ocorreu efetivamente o pagamento ou a declaração do tributo em discussão.

A priori, depreendendo-se da análise dos autos, recorda-se que a autuação se refere ao PIS em razão da não confirmação do processo judicial indicado para fins de suspensão da exigibilidade dos débitos declarados em DCTF de janeiro a dezembro de 1998 e foi lavrada em 20.6.03.

Aquele Colegiado entendeu pela decadência dos períodos anteriores a 7/98, aplicando-se o prazo disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Ademais, como trazidos até em embargos de declaração e, conforme consta dos autos, no caso em comento foram feitas compensações – seja pela decisão judicial obtida 96.0607314-9 ou pela legislação que, segundo o sujeito passivo, autoriza o crédito em favor da empresa – Decreto 2.346/97 e IN 31/97. E ainda foram declaradas em DCTF.

Sendo assim, é de se manter a aplicação para fins de contagem do prazo decadencial a regra preceituada no art. 150, § 4º, do CTN, eis que considero a Declaração para fins de aplicação do r. dispositivo. E, independentemente, ainda considero a compensação como “pagamento” – para fins e aplicação também do dispositivo.

Em vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(Assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, mas discordo de suas conclusões a respeito da data inicial para fins de contagem do prazo decadencial.

O acórdão recorrido e a relatora entenderam pela aplicação do prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados do fato gerador. O acórdão recorrido entendeu ser irrelevante verificar se houve ou não antecipação de pagamento. Por sua vez a relatora, ao negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, entende que para aplicação de referido prazo, basta a existência de declaração apresentada pelo contribuinte e também considera que em tendo havido compensações, estas equivaleriam-se a antecipações do pagamento de que trata o § 4º do art. 150 do CTN.

Vejamos então a redação dos dispositivos legais do Código Tributário Nacional a respeito da decadência:

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.

(...)

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;

Constata-se então que o CTN prevê duas formas de contagem do prazo decadencial: 1) cinco anos da ocorrência do fato gerador, no caso do art. 150, § 4º e 2) cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso do presente processo, aplicando a primeira regra, parte do auto de infração não poderia ter sido exigido. Aplicando-se a segunda regra haveria a exigibilidade total do lançamento.

A esse respeito o STJ, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, já firmou o entendimento de que para aplicação da regra do art. 150, § 4º do CTN, há a necessidade de ter havido antecipação de pagamento do tributo. Como se trata de julgado nos termos do art. 543-C do CPC, deve este colegiado seguir o que foi nele decidido (art. 62, § 2º do anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015). Veja o que dispôs referido julgado:

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 inocorre, 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).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

De acordo com esta decisão, o art. 173, I do CTN deve ser aplicado quando a lei não prevê a antecipação do pagamento, ou prevendo, o contribuinte não efetua o pagamento de forma antecipada. Assim, em sentido oposto, para aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN deve haver pagamento do tributo relativo àquele período de apuração, ainda que parcial. Abstrai-se no caso a análise de existência de dolo, fraude ou simulação, uma vez inexistente essa discussão no presente processo.

Conclui-se portanto que é de extrema relevância na definição da forma de contagem do prazo decadencial, saber se houve ou não antecipação de pagamento. Qualquer declaração apresentada pelo contribuinte, com ou sem força de confissão de dívida, não tem o condão de afastar a necessidade da existência da antecipação do pagamento.

Da leitura do § 4º do art. 150 do CTN, acima transcrito, não consigo entender, que simples declaração, desacompanhada do pagamento do tributo, possa surtir o efeito desejado de antecipar o início da contagem do prazo decadencial. Referido dispositivo legal não faz qualquer referência quanto a existência de declaração ou que esta equivaleria a pagamento.

Também não há como dar às supostas compensações o mesmo tratamento, para fins de aplicação do prazo decadencial, atribuído ao pagamento. Como é sabido o pagamento extingue o crédito tributário independente de qualquer condição futura. Já a compensação extingue o crédito tributário, porém não de forma automática, dependendo de homologação futura, expressa ou tácita.

O pagamento é modalidade de extinção do crédito tributário, especificada no art. 156 do CTN, ao lado de outras formas, entre as quais a própria compensação, veja-se:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I o pagamento;

II a compensação;

[...]

A seguir, o Código dispõe sobre as características, efeitos e peculiaridades de cada uma das formas de extinção do crédito tributário, sendo o pagamento tratado nos artigos 157 a 169 e a compensação nos artigos 170 e 170A. Da leitura destes dispositivos legais, resta claro que compensação não se confunde com pagamento e, como o art. 150 do CTN cita expressamente pagamento, naturalmente que ele excluiu da situação a figura da compensação. Veja como a legislação trata da compensação:

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

Com esse fundamento a Lei nº 9.430/1996 estabeleceu:

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.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 14. A Secretaria da Receita Federal SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Portanto reparem que ao contrário do pagamento os pedidos/declarações de compensação dependem de sua futura homologação por parte da Receita Federal. Portanto não há como atribuir, para fins de contagem do prazo decadencial, à compensação os mesmos efeitos da antecipação do pagamento.

Transcrevo abaixo ementa de recente jurisprudência da 2ª Turma da CSRF, nesse mesmo sentido:

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I DO
CTN.*

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decaí em 5 (cinco) anos após verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, § 4º do CTN), desde que comprovado o recolhimento antecipado do tributo, o que não é o caso dos autos, aplicando-se, nestes casos, a regra decadencial prevista no art. 173, I do CTN. (Acórdão nº 9202-004253, de 22/06/2016, Processo 15956.000258/2006-98, relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira).

Em vista do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional concluindo que, ante a falta de antecipação do pagamento do tributo, a contagem do prazo decadencial a ser aplicada é a do art. 173, inc. I do CTN.

(assinado digitalmente)
Andrade Márcio Canuto Natal