



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

Processo nº 15559.000146/2007-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-002.874 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - COMPENSAÇÃO
Recorrente AROUCA REP COM E TRANSPORTADORA DE PROD ALIMENTÍCIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1998 a 31/10/2000

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM A MESMA MATÉRIA.

Conforme a Súmula CARF nº 1, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

DECADÊNCIA.

Para aplicar a decadência, no presente caso há de se considerar que o Recorrente, ainda que em valores diferentes do que julga ser real a fiscalização, antecipou parte do recolhimento à previdência Social, razão pela qual há de se aplicar o artigo 150, § 4º do CTN, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 06/2000, anteriores a 07/2000.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA 4 DO CARF E ART. 34 DA LEI 8.212/91.

Em conformidade com a Súmula do CARF, 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. Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em não conhecer do Recurso, nas questões relativas a compensações, nos termos do voto do(a) Relator(a); b) em negar provimento às demais questões alegadas no recurso; II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 06/2000, anteriores a 07/2000, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do(a) Redator(a) Designado. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do I, Art. 173 do CTN para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização. Redator: Leonardo Henrique Pires Lopes.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Pires Lopes – Redator Designado

Participaram, do presente julgamento, a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 35.694.935-0, lavrada em 27/06/2005, que constituiu crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias por conta de glosa de compensação, no período de 08/98 a 10/2000, tendo resultado na constituição do crédito tributário de R\$ 1.098.236,92, fls. 01.

A autoridade fiscal glosou compensações referentes a créditos reconhecidos em ação judicial que ainda não transitou em julgado, com fulcro no art. 170-A do Código Tributário Nacional (CTN).

Após tomar ciência postal da autuação em 04/07/2005, fls. 62, a recorrente apresentou impugnação, fls. 82/125, na qual apresentou argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

Na Decisão-Notificação de fls. 283/289, a DRP/Duque de Caxias concluiu pela procedência integral do lançamento, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 01/08/2006, fls. 291.

O recurso voluntário, apresentado em 09/08/2006, fls. 293/335, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Pleiteia a exclusão do lançamento de fatos geradores atingidos pela decadência, tendo esta prazo de cinco anos e *dies a quo* aquele do art. 150, §4º do CTN.

Expõe as razões pelas quais entende ter créditos relativos à pagamentos a autônomos.

Defende a compensação antes do trânsito em julgado da demanda judicial. Entende que o art. 170-A não limita o poder geral de cautela do juiz.

Trata da inconstitucionalidade do art. 170-A do CTN.

Solicita a exclusão dos diretores como co-responsáveis por entender que não foram atendidos os requisitos dos arts. 134 e 135 do CTN.

Entende que a Taxa Selic não pode ser aplicada, pois utiliza componentes e cálculos não especificamente previstos em lei, mas em norma do BACEN.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mauro José Silva, Relator

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento

O presente processo trata de glosa de compensações feitas com créditos discutidos em ação judicial. Assim, aplicável ao caso a Súmula CARF Nº 1.

Concomitância entre processo administrativo e processo judicial. Renúncia às instâncias administrativas em relação às matérias idênticas. Súmula CARF Nº 1.

A recorrente possui ação ordinária de nº 98.0011832-2 da 3ª Vara Federal na qual foi reconhecido seu direito à compensar créditos referentes a pagamentos a autônomos feitos no período de 09/91 a 04/95. Portanto, a ação judicial trata das questões suscitadas no Recurso Voluntário quanto ao mérito da compensação, como a própria recorrente admitiu. Assim deve ser aplicada ao caso a Súmula CARF nº 1, *in verbis*:

“Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

Desse modo, deixo de conhecer a discussão sobre a existência de crédito compensável a favor da recorrente. Esta deverá utilizar os meios judiciais à sua disposição para executar a sentença judicial.

Observamos que no âmbito administrativo parte dos créditos que pleiteia a recorrente não poderiam ser compensados em virtude da decadência quinquenal, porém, como resultado de ação judicial, estes poderão ser compensáveis, conforme a determinação judicial no tempo da execução.

Inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões que a seguir serão expostas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/08/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, Assinado digitalmente em

29/08/2014 por MAURO JOSE SILVA, Assinado digitalmente em 01/09/2014 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado

digitalmente em 28/08/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA

Impresso em 03/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Acatando tais imposições constitucionais e legais, o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais insiste na referida vedação, bem como já foi editada Súmula do Colegiado sobre o assunto, conforme podemos conferir a seguir:

“Portaria MF nº 256, de 23 de junho de 2009 (que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF)):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Portanto, deixamos de apreciar todos os argumentos da recorrente fundados em discussão sobre constitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Decadência. Prazo de cinco anos e *dies a quo* tomando a regra do art. 173, inciso I ou art. 150, §4º, conforme detalhes do caso. Aplicação do Resp 973.733-SC.

A aplicação da decadência suscita o esclarecimento de duas questões essenciais: o prazo e o *dies a quo* ou termo de início.

O prazo decadencial para as contribuições sociais especiais para a seguridade social, que era objeto de disputa com relação à aplicação do que dispunha a Lei 8.212/1991 – dez anos - ou o CTN – cinco anos, suscitou o surgimento de súmula vinculante do Supremo Tribunal Federal (STF).

Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua

publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos devem acatar o conteúdo da Súmula Vinculante nº. 08.

Temos, então, que a partir da edição da Súmula Vinculante nº 08 o prazo decadencial das contribuições sociais especiais destinadas para a seguridade social é de cinco anos.

Definido o prazo decadencial, resta o esclarecimento sobre o seu *dies a quo*.

Como podemos extrair dos trechos citados acima, a referida súmula trata, no que se refere à decadência, da definição de seu prazo – 05 anos – em harmonia com o previsto no CTN -, deixando o *dies a quo* do prazo decadencial para ser definido segundo as regras constantes do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I do CTN.

A regra geral para aplicação dos termos iniciais da decadência encontra-se disciplinada no art. 173 CTN:

“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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Quis o legislador dispensar tratamento diferenciado para os contribuintes que antecipassem seus pagamentos, cumprindo suas obrigações tributárias corretamente junto a Fazenda Pública, fixando o termo inicial do prazo decadencial anterior ao do aplicado na regra geral, no dispositivo legal do §4º do art. 150 do CTN, *in verbis* :

"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 do lançamento.

(...).

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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.”

Observe-se, pois que, da definição do termo inicial do prazo de decadência, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de interpretar a legislação aplicável para apurar o montante devido e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente a determinados fatos jurídicos tributários.

Nesta mesma linha transcrevemos algumas posições doutrinárias:

Misabel Abreu Machado Derzi, *Comentários ao Código Tributário Nacional*, coordenado por Carlos Valder do Nascimento, Ed. Forense, 1997, pág. 160 e 404:

“A inexistência do pagamento devido ou a eventual discordância da Administração com as operações realizadas pelo sujeito passivo, nos tributos lançados por homologação, darão ensejo ao lançamento de ofício, na forma disciplinada pelo art. 149 do CTN, e eventual imposição de sanção.” (auto de infração).

“O prazo para homologação do pagamento, em regra, é de cinco anos, contados a partir da data da ocorrência do fato gerador da obrigação. Portanto a forma de contagem é diferente daquela estabelecida no art. 173, própria para os demais procedimentos, inerentes ao lançamento com base em declaração ou de ofício. Trata-se de prazo mais curto, menos favorável a Administração, em razão de ter o contribuinte cumprido com seu dever tributário e realizado o pagamento do tributo.”.

Luciano Amaro, *Direito Tributário Brasileiro*, Ed. Saraiva, 4a Ed., 1999, pág. 352:

“Se porém o devedor se omite no cumprimento do dever de recolher o tributo, ou efetua recolhimento incorreto, cabe a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício (em substituição ao lançamento por homologação, que se frustrou em razão da omissão do devedor), para que possa exigir o pagamento do tributo ou da diferença do tributo devido.”.

Sob o mesmo enfoque, no Acórdão CSRF/01-01.994, manifestou-se o

Relator:

“O lançamento por homologação pressupõe o pagamento do crédito tributário apurado pelo contribuinte, prévio de qualquer exame da autoridade lançadora. Segundo preceitua o art. 150 do

Código Tributário Nacional, o direito de homologar o pagamento decai em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de fraude, dolo ou simulação, situações previstas no § 4º do referido artigo 150.

O que se homologa é o pagamento efetuado pelo contribuinte, consoante dessume-se do referido dispositivo legal. O que não foi pago não se homologa, porque nada há a ser homologado.

Se o contribuinte nada recolheu, se houve insuficiência de recolhimento e estas situações são identificadas pelo Fisco, estamos diante de uma hipótese de lançamento de ofício.

Trata-se de lançamento ex officio cujo termo inicial da contagem do prazo de decadência é aquele definido pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.” (negrito da transcrição).

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), que durante anos foi bastante criticado pela doutrina por adotar a tese jurídica da aplicação cumulativa do art. 150, §4º com o art. 173, inciso I, julgou em maio de 2009 o Recurso Especial 973.733 – SC (transitado em julgado em outubro de 2009) como recurso repetitivo e definiu sua posição mais recente sobre o assunto, conforme podemos conferir na ementa a seguir transcrita:

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 decadência 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).

Extraí-se do julgado acima transcrito que o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do art. 150, §4º com o art. 173, inciso I, definiu que o *dies a quo* para a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do fato gerador quando o contribuinte tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do art. 173, inciso I.

Apesar de contribuir para clarificar a aplicação da decadência, tal julgado não eliminou por completo as possíveis dúvidas do aplicador da lei. Entre elas, a que nos interessa no momento é a seguinte: qualquer pagamento feito pelo contribuinte relativo ao tributo e ao período analisado desloca a regra do *dies a quo* da decadência do art. 173, inciso I para o art. 150, § 4º?

Nossa resposta é: não. O pagamento antecipado realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, §4º em relação aos fatos geradores considerados pelo contribuinte para efetuar o cálculo do montante a ser pago antecipadamente. Fatos não considerados no cálculo, seja por omissão dolosa ou culposa, se identificados pelo fisco durante procedimento fiscal que antecede o lançamento, permanecem com o *dies a quo* do prazo decadencial regido pelo art. 173, inciso I. Vale dizer que a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º refere-se aos aspectos materiais dos fatos geradores já admitidos pelo contribuinte. Afinal, não se homologa, não se confirma o que não existiu. Assim, mesmo estando obrigados a reproduzir as decisões definitivas de mérito do STJ, por conta da alteração do Regimento do CARF pela Portaria 586 de 26/12/2010, manteremos nossa posição quanto a esse aspecto, uma vez que a decisão daquele Tribunal Superior não esclarece a dúvida quanto à abrangência do pagamento antecipado.

Definida a aplicação da regra decadencial do art. 173, inciso I, precisamos tomar seu conteúdo para prosseguirmos:

"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;"

Da leitura do dispositivo, extraímos que este define o *dies a quo* do prazo decadencial como o “*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”. Mas ainda precisamos definir a partir de quando o lançamento pode ser efetuado. O texto do item 3 do Resp 973.733 fala que tal data “*corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible*”. Se considerássemos isoladamente tal trecho da ementa do Resp 973.733 poderíamos concluir que o *dies a quo* da decadência para aplicação do art. 173, inciso I do CTN seria o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible. Um fato gerador ocorrido em 31/12/20XX teria como *dies a quo* do prazo decadencial 01/01/20(X+1), o que levaria o fim do prazo de caducidade para 31/12/20(X+5).

Tal conclusão, entretanto, estaria em desalinho com a lógica, uma vez que um fato gerador que se constata ocorrido em 31/12/20XX só poderá ser lançado a partir de 01/01/20(X+1), dada a cristalina premissa de que só existe obrigação tributária após a ocorrência do fato gerador. Se só poderia ser lançado em 01/01/20(X+1), o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/20(X+2), o que leva o fim do prazo de caducidade para 31/12/20(X+6).

Ainda sobre o assunto, estamos cientes que após o trânsito em julgado do Resp 973.733, em 22/10/2009, a Segunda Turma do STJ já se manifestou no sentido de admitir que os fatos geradores ocorridos em dezembro de 200X só tem seu *dies a quo* em relação à decadência em 01 de janeiro de 20(X+2), conforme podemos conferir na ementa a seguir:

EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2) Julgado em 09/02/2010.

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Dessa maneira, já podemos afirmar que o próprio STJ já expressou, por uma de suas Turmas, que a afirmação categórica do item 3 do Resp 973.733 serviu apenas para afastar a tese da decadência decendial que houvera sido adotada por aquele Tribunal.

Ademais, ao adotarmos a interpretação mais formalista do item 3 do Resp 973.733, estaríamos em contradição com a própria finalidade da norma regimental que criou a obrigatoriedade de os conselheiros seguirem as decisões do STJ tomadas em Recursos Repetitivos. O art. 62-A do RICARF tem nítida finalidade de evitar que o CARF continue emitindo decisões que serão revistas pelo Poder Judiciário, o que estaria em desacordo com o princípio da eficiência, da moralidade administrativa e acarretaria despesas para o Erário Público na forma de ônus de sucumbência. Como o próprio STJ já vem adotando uma interpretação alinhada com lógica do texto do art. 173, inciso I do CTN, a continuidade de uma interpretação formalista resultaria em não atingimento da finalidade da norma regimental.

Resulta, então, em síntese, que para fatos geradores ocorridos em 31/12/20XX (competência 12/20XX das contribuições previdenciárias, por exemplo) teremos o fim do prazo decadencial em 31/12/20(X+6) no caso de aplicação da regra do art. 173, inciso I do CTN.

Assim, para o lançamento do crédito tributário de contribuições sociais especiais destinadas à seguridade social, seja este oriundo de tributo ou de penalidade pelo não pagamento da obrigação principal, o prazo decadencial é de cinco anos contados a partir do primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso dos fatos geradores para os quais não houve qualquer pagamento por parte do contribuinte, em atendimento ao disposto no art. 173, inciso I do CTN. Para o lançamento de ofício em relação aos aspectos materiais dos fatos geradores relacionados a pagamentos efetuados pelo contribuinte nas situações em que não haja caracterização de dolo, fraude ou sonegação, o *dies a quo* da decadência é a data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, §4º do CTN.

Para a aplicação do art. 150, § 4º, entretanto, temos que atentar para o texto do referido dispositivo:

§ 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.

Notamos que o texto legal refere-se a uma homologação tácita por parte da Fazenda Pública – “considera-se homologado” é a expressão utilizada - no caso de expirado o prazo de cinco anos do fato gerador sem que o fisco “se tenha pronunciado”. A interpretação mais comum desse trecho conclui que o pronunciamento a que se refere o dispositivo deve ser entendido como a homologação expressa ou a conclusão do lançamento de ofício com a ciência do sujeito passivo. Discordamos de tal entendimento. A expressão “pronunciado” não conduz a uma interpretação inequívoca de que equivale a homologação expressa ou lançamento de ofício. O verbo pronunciar, no dicionário Michaelis, é associado a diversos sentidos possíveis, entre eles, “emitir a sua opinião, manifestar o que pensa ou sente “. Quando a Fazenda Pública inicia fiscalização sobre um tributo em um período, está se manifestando, se pronunciando no sentido de que irá realizar a atividade prevista no art. 142 do CTN. Caso o §4º do art. 150 quisesse exigir a homologação expressa e não um simples pronunciamento, teria feito referência ao conteúdo do *caput* do mesmo artigo que define os contornos de tal atividade, mas preferiu a expressão “pronunciado”. Com esse entendimento concluímos que, iniciada a

fiscalização, a decadência em relação a todos os fatos geradores ainda não atingidos pela homologação tácita, passa a ser submetida à regra geral de tal instituto, ou seja, passa a ser regida pelo art. 173, inciso I. Ressaltamos que não se trata de interrupção ou suspensão do prazo decadencial, mas de um deslocamento da regra aplicável.

Vejamos um exemplo. Considerando que uma fiscalização tenha sido iniciada em 06/20XX em relação a um tributo para o qual o sujeito passivo exerceu a atividade dele exigida pela lei, ou seja, o sujeito passivo realizou sua escrituração, prestou as informações ao fisco e antecipou, se foi o caso, algum pagamento. Nesse caso teria ocorrido a homologação tácita em relação aos fatos geradores ocorridos até 05/20(XX-5). Os fatos geradores ocorridos depois de 05/20(XX-5) poderão ser objeto de lançamento de ofício válido, desde que este seja cientificado ao sujeito passivo antes de transcorrido o prazo previsto no art. 173, inciso I.

Feitas tais considerações jurídicas gerais sobre a decadência, passamos a analisar o caso concreto.

Observamos a óbvia existência de pagamentos no período que interessa para a discussão sobre a regra decadencial, tendo em vista a natureza do lançamento: glosa compensação. Portanto, em consonância com nossa posição acima apresentada, adotamos o *dies a quo* da decadência aquele do art. 150, §4º do CTN até o momento no qual o fisco se pronuncia no sentido de fazer verificações e realizar a homologação expressa ou o lançamento de ofício com o início da fiscalização. No entanto, os demais fatos geradores submetem-se ao *dies a quo* do art. 173, inciso I, o que nos leva a afastar os fatos geradores ocorridos até 03/2000, considerando a do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) em 28/04/2005, fls. 25.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER EM PARTE**, e na parte conhecida, **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO**, de modo a reconhecer a decadência dos fatos geradores até 03/2000.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Wilson Antonio de Souza Corrêa – Redator indicado.

DECADÊNCIA

Faço minhas considerações e reverências ao nobre Relator, mas do seu voto acima, peço vênia para discordar quanto a decadência por ele aplicada.

A decadência dos créditos decorrentes das presentes notificações que tiveram como base temporal, o artigo 45 da Lei 8.212/91 que estabelece o prazo de dez anos para o INSS apurar e constituir os seus créditos, in verbis:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus ? créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão gare houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

A existência de dispositivo específico a disciplinar o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias afastava a incidência do prazo previsto no art. 150 e 173 do Código Tributário Nacional - CTN. Havia o entendimento de que o prazo decadencial genericamente aplicável aos tributos lançados por homologação fosse de 10 anos, ou seja, encerrados os cinco anos do art. 150, §4º, do CTN, contados da ocorrência do fato gerador, passam a contar os outros cinco anos, relativos ao art. 173, 1. Por outro lado, o próprio § 4º do art. 150 do CTN, ao prever o prazo de cinco anos para a homologação do lançamento, condiciona a sua aplicabilidade à inexistência de dispositivo legal determinando prazo diverso. No caso das contribuições sociais, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91 fixam em dez anos o prazo para o INSS constituir e cobrar seus créditos.

Tal entendimento, embora defendido pelo órgão arrecadador, teve sua aplicação obstada pela edição da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal ? STF, que firmou entendimento sobre a inconstitucional idade dos artigos 45 e 46 da Lei no 8.212/91, publicada no DOU de 20/06/2008, in verbis:

Súmula Vinculante n º 8

São inconstitucionais o parágrafo único tio artigo 5º do Decreto-lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. (g. n.)

Considerando, ainda, o disposto nos artigos 103-A da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 45, verbis:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus

membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006). (g. n.)

E, a Lei nº 11.417/2006 que disciplina a edição de súmulas pelo STF e sua aplicação aos atos dos órgãos públicos, como segue:

Art. 2º Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei (g.n.)

(...)

Art. 4º A súmula com efeito vinculante tem eficácia imediata, mas o Supremo Tribunal Federal, por decisão de 213 (dois terços) dos seus membros, poderá restringir os efeitos vinculantes ou decidir que só tenha eficácia a partir de outro momento, tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse público. (g.n.)

Art. 7º Da decisão judicial ou ato administrativo que contrariar enunciado de súmula vinculante, negar-lhe vigência ou aplicá-lo indevidamente caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal, sem prejuízo dos recursos ou outros meios admissíveis de impugnação. (g. n)

Portanto, com base na legislação precedente, cabe revisão do lançamento fiscal a luz do Código Tributário Nacional - CTN, observando-se a vinculação das decisões administrativas ao enunciado das Súmulas Vinculantes editadas pelo Supremo Tribunal Federal STF e o Parecer PGFN/CRJ/CDA Nº 143712008.

Considerando que houve recolhimento de alguma forma, ainda que incompleta de contribuição previdenciária por parte da Recorrente, há de excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 06/2000, anteriores a 07/2000, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN.

Assim, assiste razão ao Recorrente.

CONCLUSÃO

Por acudir os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso e DOUTRINA PROVIMENTO para aplicar a decadência com base no artigo 150, § 4º do CTN, devendo excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 06/2000, anteriores a 07/2000.

É o voto.

Wilson Antonio de Souza Corrêa – Redator indicado.

(assinado digitalmente)