



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

Processo n° 16004.000384/2009-15
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3302-005.099 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - PIS/COFINS
Embargante USINA VERTENTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. NATUREZA DIVERSA. PAGAMENTO.

A compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mas possui natureza diversa do pagamento. Nesse sentido, a contagem do prazo decadencial, quando há a extinção pela compensação deve ser computada pelo artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

Embargos Acolhidos. Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar a omissão alegada e rerratificar o acórdão embargado, sem efeitos infringentes.

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Jorge Lima Abud, Diego Weis Júnior e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de embargos do Contribuinte, com fundamento na omissão em relação ao fundamento da compensação, se esta pode ser equiparada a pagamento ou não para contagem do prazo decadencial a partir do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. O despacho de admissibilidade resume os fatos, fls. 629:

A Turma primeiro decidiu pela decadência parcial do crédito tributário, por força dos pagamentos efetuados pela contribuinte. A Unidade Preparadora esclareceu que tais pagamentos não ocorreram. A Turma então reviu sua decisão, e considerou que, ao caso, aplicava-se o prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN. Contudo, em nenhum momento o acórdão esclareceu a razão por que não considerou as compensações do contribuinte como equiparadas a pagamento para efeito de aplicar o prazo decadencial previsto no art. 150 do CTN. E isso foi objeto do recurso, se não vejamos (e-folhas 469).

Diante da omissão em analisar se a compensação pode ou não ser equiparada a pagamento, passa-se à análise.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Da admissibilidade dos embargos inominados

Houve admissibilidade dos embargos inominados, fls. 628, pela Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, com fundamento no artigo 66, do Anexo II, do Regimento Interno do Carf.

2. Da omissão

No caso em análise, não assiste razão a Embargante, pois não se pode considerar a compensação como sinônimo de pagamento. É certo que a compensação é uma forma de extinção do crédito tributário, assim como o pagamento, mas eles não se configuram como sinônimos, possuindo natureza jurídica distintas.

Apenas para ilustrar, no imposto sobre produtos industrializados - IPI, o fenômeno da não-cumulatividade ocorre em compensar o que é devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, ou seja, o creditamento ocorre na escrita fiscal, sendo do montante do imposto pago e destacado nas notas fiscais.

Já a materialidade da contribuição para o PIS/Pasep e para a COFINS é o auferimento de receita, sendo que a não-cumulatividade decorre de normas aplicáveis aos créditos para a contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS e são calculados a partir de gastos com bens e serviços (insumos) empregados na atividade própria.

No IPI, há norma expressa que faz com que a compensação seja equivalente ao pagamento, ou seja, o aproveitamento do crédito escritural¹. Diferentemente na contribuição

¹ Decreto nº 7.212, de 2010 - RIPI

para o PIS/Pasep e na COFINS, não há previsão legal expressa e são tributos com materialidades distintas. Portanto, não há como considerar, no PIS/COFINS, a compensação equivalente ao pagamento.

Esclarecido o aproveitamento de crédito no PIS/COFINS, passa-se à análise do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional determina que:

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. (grifos não constam no original)

A legislação é clara ao expressar **pagamento** e não outra forma de extinção do crédito tributário.

Ademais, conforme precedente de Recurso Especial Repetitivo, abaixo colacionado, a forma para a contagem do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional é tão somente para os casos de **pagamento**:

Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, caput e § 1º, Lei no 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei no 10.637, de 2002, art. 49, Lei no 10.833, de 2003, art. 17, e Lei no 11.051, de 2004, art. 4o).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EREsp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro

de 1994; e **(iii)** a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

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

(REsp 973.733/SC; Relator: Ministro Luiz Fux; DJe: 18/09/2009)

Trata-se de decisão definitiva de mérito, proferida na forma do regime do recurso repetitivo, que por força do disposto no art. 62, § 2º, do Regimento Interno deste Conselho, deve ser observada pelos membros deste Conselho.

Portanto, como não houve o pagamento antecipado, o prazo inicial deve ser contado pelo artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso em análise, a ciência do auto ocorreu **30 de junho de 2009**, logo, o período de **1º a 29 de junho de 2004** tem como termo inicial o ano de **2005**, portanto, tal período não estava atingido pelos efeitos da decadência, pois apesar de a compensação ser uma forma de extinção do crédito tributário, ela tem natureza jurídica diversa da do pagamento.

3. Conclusão

Por todo o exposto, acolhem-se os embargos de declaração, para sanar a omissão e rerratificar o acórdão.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza