



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

Processo nº 19515.002715/2006-29
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.888 – 1ª Turma
Sessão de 07 de junho de 2017
Matéria APLICAÇÃO VINCULANTE DE SÚMULA E DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida KIMBERLY CLARK KENKO IND E COM LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001

CONTAGEM DE DECADÊNCIA. VEDAÇÃO À LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO.

No caso destes autos, a medida judicial configurou antecipação de tutela (e não medida liminar), para a imediata restituição do direito creditório, ou sua compensação com tributos devidos pela autora da ação, estando o Fisco impedido de impor medidas ou sanções contra esses procedimentos. Não se trata, portanto, de medida judicial que apenas suspendeu a exigibilidade do crédito tributário. Se o Fisco está impedido de impor medidas ou sanções contra os procedimentos determinados pela justiça, o que implica no impedimento de constituir o crédito tributário "pago/extinto" nos termos da decisão judicial, não há como admitir a fluência de prazo decadencial. Uma vez afastada a decadência, os autos devem retornar ao colegiado de origem para que sejam examinadas as demais questões constantes do recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio (relatora), Cristiane Silva Costa, Luis Flávio Neto e Gerson Guerra Macedo, que não conheceram do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões constantes do recurso voluntário, vencidos os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio (relatora), Cristiane Silva Costa, Luis Flávio Neto e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Vidal de Araújo. Julgamento iniciado em 04/2017 e concluído na sessão de 07/06/2017.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão – Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Daniele Souto Rodrigues Amadio - Relatora.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Guerra Macedo e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do **Acórdão n. 1102-00.063** (E-fls. 769 ss.), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, que – por unanimidade de votos – deu provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência a partir da aplicação da jurisprudência do STJ em recurso repetitivo que define a incidência do artigo 150, parágrafo 4º., do Código Tributário Nacional na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, com pagamento e sem dolo, fraude ou simulação.

O Auto de infração foi lavrado em 05.12.2006 para a cobrança de IRPJ devido no ano calendário 2000 e 2001 e COFINS do período 02 a 06/2001, decorrentes de diferenças entre os valores contantes nos Pedidos de Compensação de Débitos com créditos de terceiros (ns. 10410.003866/2004-36 e 10410.003915/00-36) e aqueles informados em DCTF, aplicando-se a multa isolada pela compensação indevida.

A quem interessar uma leitura mais detalhada, segue o termo de constatação:

TERMO DE CONSTATAÇÃO

O contribuinte apresentou pedidos Compensação, controlados pelos processos administrativos No. 10410.003866/2004-36 e 10410.003915/00-36, amparado em antecipação de tutela judicial em ação judicial não transitada em julgado posteriormente considerada nula desde a instrução (ação judicial No. 99.0008475-6 — Seção Judiciária de Alagoas), nos termos de despachos proferidos pela Delegacia da Receita Federal em Maceió e juntados aos autos, buscando utilização de crédito controlado pelo processo administrativo No. 10410.000297/00-72, referente a "crédito-premio de IPI" de terceiros (oriundo de Usina Taquara Lida, CNPJ 12.217.246/0001- 07), para compensação de débitos tributários de sua titularidade, relativos a IPI e COFINS (processo No. 10410.003866/2004-36), bem como IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (processo No. 10410.003915/00-36), conforme demonstrativos "Extrato de Processo" que passam a fazer parte integrante deste Termo de Constatação.

Nos processos No. 10410.003866/2004-36 e 10410.003915/00-36, que deram origem a este procedimento, constam despachos proferidos pela Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária - DERAT em São Paulo solicitando

constituição do crédito tributário apresentado pelo contribuinte à compensação indevida, em face de tais débitos serem considerados "não lançados", de acordo com fundamentação legal ali mencionada.

2. Crédito Tributário Indevidamente Compensado

Sendo assim, há que se considerar a regulamentação expressa no texto original da Instrução Normativa SRF No. 210/2002, que consolidou os procedimentos relativos à compensação no âmbito da Secretaria da Receita Federal para pedidos apresentados antes de 31/10/2003 (edição da MP 135/2003), conforme Segue:

Art. 23. Verificada a compensação indevida de tributo ou contribuição não lançado de ofício nem confessado, deverá ser promovido o lançamento de ofício do crédito tributário.

O crédito tributário apresentado pelo contribuinte à compensação relativo a PIS e COFINS, nos processos administrativos No. 10410.003866/2004-36 e 10410.003915/00-36, encontra-se parcialmente declarado em DCTF, havendo importâncias a este título registradas nestas declarações, bem como valores vinculados a compensações, embora haja divergências entre os valores encontrados. Em decorrência destas divergências, alguns valores declarados em DCTF são inferiores aos valores solicitados pelo contribuinte mediante os formulários "Pedido de Compensação de Débitos com Crédito de Terceiros" apresentados. Sendo assim, nos termos do art. 23 da IN SRF 210/2002, cabe o lançamento de ofício das diferenças apuradas, em defesa dos interesses da Fazenda Nacional, conforme apurado no "Demonstrativo de Diferenças Apuradas —Compensação", que passa a fazer parte integrante deste Termo de Constatação.

Quanto aos valores indevidamente compensados pelo contribuinte no processo administrativo No. 10410.003915/00-36 relativos a estimativas mensais de IRPJ e CSLL, há que se considerar que constituem apenas antecipações estimadas do efetivamente devido, não sendo passíveis de lançamento de ofício nesta forma. Para tanto, torna-se necessário verificar o ajuste anual efetuado pelo contribuinte, no caso referente ao ano-calendário 2000, e informado à Receita Federal através da Declaração de Informações Econômico-Fiscais DIPJ durante o exercício 2001.

Examinando-se a situação completa de recolhimento das estimativas apuradas pelo contribuinte em DIPJ referente ao ano-calendário 2000 relativas a IRPJ e CSLL, constata-se que foram feitos recolhimentos fora da data de vencimento do débito mensal, bem como que foram confirmadas algumas compensações pleiteadas pelo contribuinte, conforme extratos do sistema SIEF. Além disso, há valores de estimativas mensais liquidados através de parcelamento controlado pelo processo administrativo No 10880.010661/2002-17, bem como outros valores de estimativas e saldos remanescentes do parcelamento que foram incluídos no PAES, estando a conta PAES do contribuinte na situação Ativa.

A situação consolidada da apuração e liquidação das estimativas mensais de IRPJ e CSLL relativas ao ano-calendário 2000 referentes ao contribuinte encontra-se detalhada no "Demonstrativo de Diferenças Apuradas - IRPJ" e no "Demonstrativo de Diferenças Apuradas - CSLL", que passam a fazer parte integrante deste Termo de Constatação. Da análise dos demonstrativos citados, conclui-se que o total dos créditos existentes é suficiente para quitar ou suspender por parcelamento as estimativas apuradas em DIN, apesar de persistirem diferenças entre os valores apurados em DIPJ e os declarados em DCTF.

Sendo assim, tendo em vista a ineficácia da compensação aqui tratada, e constatada diferença entre o total das estimativas apuradas a título de IRPJ e utilizadas em DIPJ do ano-calendário 2000, e o total das estimativas a esse mesmo título declaradas em DCTF, deve esta diferença ser lançada de ofício no ajuste do ano-calendário 2000

por não estar constituída. Este valor apurado através do "Demonstrativo de Diferenças Apuradas — IRPJ", que faz parte integrante deste Termo de Constatação.'

Também foi verificada divergência entre o total das estimativas apuradas a título de CSLL e utilizadas em DIPJ do ano-calendário 2000, e o total das estimativas a esse mesmo título declaradas em DCTF, conforme detalhado no "Demonstrativo de Diferenças Apuradas — CSLL" que faz parte integrante deste Termo de Constatação. Todavia, tal diferença já foi objeto de lançamento de ofício através de auto de infração controlado pelo processo administrativo No. 19515.002485/2006-06.

Quanto à CSLL, é importante esclarecer que, no curso do lançamento da diferença de CSLL acima mencionada, controlado pelo processo administrativo No. 19515.002485/2006-06, foram considerados como recolhimentos três DARF's de estimativas de CSLL relativos ao ano-calendário 2000 constantes 'dos sistemas informatizados da Receita Federal que, posteriormente, ao se analisar o processo administrativo No. 10410.003915/00-36, constatou-se estarem cancelados por serem decorrentes de efetivação de procedimento de compensação exigido pela tutela antecipada concedida na ação judicial No. 99.0008475-6 e tornada nula.

Todavia, a conclusão a que se chegou naquele processo, de que a CSLL apurada pelo contribuinte por estimativa durante o ano-calendário 2000 encontrava-se quitada ou parcelada continua válida, conforme já demonstrado através do "Demonstrativo de Diferenças Apuradas — CSLL" e esclarecido neste Termo de Constatação. Não obstante, fica desde já resguardado o direito da Fazenda Nacional efetuar o lançamento de outras diferenças que venham a ser apuradas, em decorrência de insuficiência de declaração ou de recolhimento, mesmo dentre os valores indevidamente compensados nos processos administrativos No. 10410.003866/2004-36 e No. 10410.003915/00-36.

Ainda em tempo, analisando-se os débitos de IPI apresentados à compensação pelo contribuinte no processo administrativo No. 10410.003866/2004-36 e constantes do demonstrativo "Extrato de Processo" correspondente ao processo aqui mencionado, que faz parte deste Termo de Constatação, constata-se tratar-se de débitos relativos ao estabelecimento filial do contribuinte, sob CNPJ 59.883.868/0002:00. Estes débitos não foram objeto de análise neste trabalho tendo em vista que a jurisdição do estabelecimento detentor do débito é a DRF/Guarulhos, restringindo-se a presente análise aos valores de titularidade do estabelecimento matriz do contribuinte e àqueles cujo recolhimento é Centralizado na matriz por disposição legal.

Cabe ressaltar que, após ter sido anulado desde a instrução o processo judicial No. 99.0008475-6 que havia precariamente amparado a pretensão compensatória do contribuinte, a empresa foi intimada nos processos No. 10410.003866/2004-36 e 10410.003915/00-36 a esclarecer as diferenças observadas entre os valores constantes dos "Pedidos de Compensação de Débitos com Crédito de Terceiros" e os valores declarados em DCTF, conforme relatado neste Termo. Não houve resposta do contribuinte a estas intimações.

Dessa forma, tomando-se por base exclusivamente os documentos presentes nos autos e, em especial, as informações constantes da Declaração de Informações Econômico-Fiscais — DIPJ apresentada pelo contribuinte, bem como os valores informados nos formulários "Pedido de Compensação de Débitos com Crédito de Terceiros", procede-se à constituição de ofício do crédito tributário decorrente de compensação indevida conforme informado pelo contribuinte, e de acordo com o "Demonstrativo de Diferenças Apuradas — Compensação" e o "Demonstrativo de Diferenças Apuradas — IRPJ" (que fazem parte integrante deste Termo de Constatação), de modo a possibilitar o prosseguimento de sua cobrança.

3. Multa Isolada por Compensação Indevida

De acordo com despachos Proferidos pela Delegacia da Receita Federal em Maceió, no âmbito dos processos administrativos No. 10410.003866/2004-36 e 10410.00391/00-36, cujo interessado é o contribuinte, tem-se:

Trata o presente processo de pedido de compensação com crédito de terceiro, conforme consta à folha 02/ 01 03 e 04.

A empresa USINA TAQUARA LIMITADA, CNPJ n. 12.217.246/0001-07, cedente do crédito, obteve antecipação de tutela, através de Ação Ordinária no processo no. 99.0008475-6, Crédito Premio IPI, DL 491/69, Art. 1º, em tramitação na 3a. Vara da Seção Judiciária de Alagoas, em 27/10/1999 (...).

Em 06/04/2006 — ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima especificadas, DECIDE a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 5a. Região, por maioria, decretar a nulidade do processo a partir da instrução e, por unanimidade, revogar a antecipação de tutela, cassando os DCC's já expedidos, nos termos do voto condutor e notas taquigraficas constantes dos autos (...).

Pela transcrição acima, constata-se que:

a) A tentativa de compensação pleiteada pelo contribuinte, protocolizada em 24/08/2001 (débitos do processo No. 10410.003866/2004-36) e em 04/09/2000 (débitos do processo No. 10410.003915/00-36), baseou-se em crédito de terceiro, cuja utilização em compensação tributária foi vedada expressamente pela Instrução Normativa SRF 41, de 07/04/2001, expedida sob autorização legal expressa dada pelo art. 74 da Lei 9430/1996 (texto original), tendo o contribuinte mantido sua pretensão compensatória em caráter precário apesar da vedação expressa expedida.

b) Também baseou o pedido de compensação do contribuinte em decisão judicial proferida em ação judicial que: até 03/08/2004, não estava transitada em julgado, tendo sido a ação judicial decretada nula desde a instrução processual, violando o disposto no art. 170-A da Lei 5.172/1966 (CTN), que veda a compensação de tributo discutido judicialmente antes do trânsito em julgado da ação.

c) Por último, o fundamento do crédito refere-se ao chamado "crédito-prêmio de IPI", estabelecido pelo DL 491/1969, art. 1º. Todavia, referido dispositivo foi expressamente alterado pelos DL's 1722/1979, 1724/1979 e 1784/1981, este ultimo autorizando o Poder Executivo a estipular a forma e o prazo para utilização deste benefício, ou mesmo extingui-lo. Em decorrência desta autorização legal, a Portaria MF No. 176/1984 fixou em 01/05/1985 a data de extinção do "crédito-prêmio de IPI", restando vedada sua utilização desde então.

Sendo assim, uma vez formalizado o pedido de compensação através do formulário "Pedido de Compensação de Débitos com Créditos de Terceiros", constata-se que, por todos os motivos acima esclarecidos, a tentativa de compensação do contribuinte se deu com a utilização de crédito que não é passível de compensação por expressa disposição legal, conforme tipificado no art. 18, caput e §2º, da Lei; 10.833/2003, ausente quaisquer efeitos da tutela judicial provisória obtida em face de ter sido considerada nula a ação judicial desde sua instrução inicial.

Cabe esclarecer que, na época de protocolização do Pedido de Compensação aqui analisado, encontrava-se vigente o artigo da MP 2158-35/2001. Todavia, a Lei 10.833/2003, em seu art. 18, restringiu a aplicação do art. 90 da MP 2158-35 apenas ao lançamento da multa isolada nos casos em que menciona, dentre eles aquele em que o crédito pleiteado pelo contribuinte não seja passível de compensação por expressa disposição legal, hipótese em que se enquadra o caso sob análise, dispensado-se a constituição de crédito tributário quando o mesmo já estiver lançado de ofício ou confessado em DCTF.

(...)

4. Conclusão

Destaque-se que, em decorrência da tutela antecipada proferida na ação judicial No. 99.0008475- 6, posteriormente considerada nula, a União viu restringido seu poder de fiscalização da compensação pleiteada pelo contribuinte, sendo compelida a expedir os documentos que atestassem a compensação, em consequência, a considerar liquidados os débitos apresentados indevidamente à compensação pelo contribuinte. Sendo assim, apenas após decretação de nulidade da ação judicial foi restaurado o poder fiscalizador da União, passando, então, a ser possível a constituição do crédito tributário, o que ocorreu em 06/04/2004 de acordo com despacho da Delegacia da Receita Federal em Maceió — AL. Além disso, quanto aos débitos de IRPJ, cabe esclarecer que o retrato completo da apuração do imposto relativo ao ano-calendário 2000 efetuada pelo contribuinte foi dado a conhecer à Receita Federal apenas a partir da entrega da DIPJ, durante o ano de 2001, sem esquecer da limitação do poder de agir imposta por tutela judicial que também se aplicou ao IRPJ indevidamente compensado.

E, para constar e surtir efeitos legais, lavro o presente Termo de Constatação em três vias, que passam a fazer parte integrante do auto de infração lavrado contra o contribuinte em relação aos fatos aqui narrados.”

Insurgindo-se contra o lançamento, a recorrida apresentou **Impugnação Administrativa** (E-fls. 256 ss.) defendendo, preliminarmente, (a) a decadência do direito de constituição dos créditos e (b) a nulidade da autuação, porque informa que o contribuinte não teria respondido às intimações da fiscalização, quando na verdade o teria feito, mas suas manifestações ainda não haviam sido apreciadas.

Com relação ao mérito, explicou que (c) a diferença encontrada teria sido devidamente paga, conforme comprovante de arrecadação; (d) a diferença entre o créditos pleiteados no pedido de compensação com créditos de terceiro e o declarados na DCTF significaria que não utilizou todos os créditos do pedido de compensação; e (e) a multa isolada não se aplicaria ao caso, pois, nos termos do art. 18 da Lei n. 10.833/2003, seria necessário que se caracterizasse as infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n. 4.502/64.

O posicionamento da Administração Tributária, no entanto, foi mantido por unanimidade pela **decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo**, em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA

O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, apurado com base nas regras do lucro real anual ou mensal, insere-se no rol dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Entretanto, não ocorrido o pagamento de imposto, o prazo decadencial conta-se na forma do art. 173, I, do CTN.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa se o Auto de Infração contém todos os requisitos formais, mormente quando a contribuinte revela conhecer plenamente as acusações

que lhe foram imputadas, rebatendo-as uma a uma, até mesmo levantando questões preliminares.

DÉBITOS INFORMADOS EM COMPENSAÇÃO.

Débitos informados em pedidos de compensação anteriores à Lei nº 10.833/03 não se constituem em confissão de dívida, sendo passíveis de lançamento de ofício as diferenças porventura não informadas em DCTF. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

Não é aplicável o instituto da homologação tácita quando o crédito objeto da pretendida compensação se refira a crédito de terceiros, baseado em ação judicial não transitada em julgado ou "crédito prêmio" do IPI, entre outras hipóteses.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda constituir seus créditos relativamente as contribuições sociais extingue-se com o prazo de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia constituir os créditos.

ASSUNTO: MULTA ISOLADA

Aplica-se a multa isolada sobre o total dos débitos compensados quando o crédito se respalde em decisão judicial não transitada em julgado, quando se refira a "crédito-prêmio" do IPI ou a créditos de terceiros, entre outras hipóteses expressas na lei.

Lançamento Procedente"

Em face dessa decisão, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (E-fl. 545 ss.), basicamente desenvolvendo a mesma linha de argumentos deduzidos na impugnação administrativa apresentada.

Por unanimidade de votos, o **Acórdão n. 1102-00.063** (E-fl. 769) deu provimento ao recurso da contribuinte, para reconhecer a decadência a partir da aplicação da jurisprudência do STJ em recurso repetitivo que define a incidência do artigo 150, parágrafo 4º., do Código Tributário Nacional na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, com pagamento e sem dolo, fraude ou simulação.

A Procuradoria da Fazenda Nacional opôs **Embargos de Declaração** (E-fls. 784 ss.) defendendo que a recorrida aderiu em 07/08/2002 ao parcelamento instituído pela Lei n.10.684, de modo que a confissão dos débitos afastaria a necessidade de sua constituição de ofício e, por conseguinte, a decadência dos créditos confessados.

Inconformada com a oposição dos embargos, a contribuinte protocolizou **petição** (E-fls. 794 ss.) defendendo que (a) não poderiam ser admitidos porque manifestamente protelatórios, sem comprovar os requisitos da omissão, contradição ou obscuridade e que (b) embora tenha aderido ao programa de parcelamento, não incluiu qualquer dos débitos em discussão neste processo administrativo e, portanto, não confessou

os débitos, demandando o lançamento de ofício, que não poderia ser feito em razão da decadência. Nesse mesmo sentido, os **embargos foram rejeitados** (E-fls. 825 ss.).

Na sequência, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial** sustentando que apenas pôde constituir o crédito tributário em 06.04.2004, depois de decretada a nulidade da ação judicial, quando então restaurado o poder fiscalizador da União, o que afastaria a decadência identificada.

O Recurso Especial foi recepcionado por **Despacho de Admissibilidade** (E-fls. 866 ss.) que considerou não ser o caso de aplicação da Súmula CARF n. 48, porque a sentença judicial teria impedido a constituição do crédito e que seriam suficientes os dois paradigmas apresentados para a demonstração da divergência.

A contribuinte apresentou **contrarrazões (E-fl. 893)**, nas quais apontou, (a) a inadmissibilidade do recurso especial por contrariar a Súmula n. 48 (b) necessidade de aplicação obrigatória da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp n. 973.733, na sistemática dos recursos repetitivos, em função do que determina o artigo 62 do Regimento Interno do CARF, para o reconhecimento da decadência, e, sendo o caso, (c) devolução dos autos à instância a quo para julgamento em relação à multa isolada.

Passa-se, então, à apreciação do recurso.

Voto Vencido

Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio - Relatora

PRELIMINARES

Tempestividade do Recurso Especial

Anteriormente à análise do mérito, verificar-se-á a tempestividade do recurso e o preenchimento dos requisitos para o seu conhecimento.

Consta na e-fl. 828 (a) Despacho de Encaminhamento para a intimação da PGFN em 21.02.2014 e certidão de juntada do Recurso Especial pelo Procurador em 24.02.2014 na e-fl. 829 ss. Desse modo, contando-se o prazo de 15 dias (cf. artigo 68 do Regimento Interno) da intimação ocorrida 30 dias após o recebimento dos autos por meio digital (v. artigo 79, parágrafo segundo), **considera-se o presente recurso tempestivo**.

Conhecimento do Recurso Especial

O conhecimento do Recurso Especial condiciona-se ao preenchimento de requisitos enumerados pelo artigo 67 do Regimento Interno deste Conselho, que exigem analiticamente a demonstração, no prazo regulamentar do recurso de 15 dias, de (1) existência de interpretação divergente dada à legislação tributária por diferentes câmaras, turma de câmaras, turma especial ou a própria CSRF; (2) legislação interpretada de forma divergente; (3) prequestionamento da matéria, com indicação precisa das peças processuais; (4) duas decisões divergentes por matéria, sendo considerados apenas os dois

primeiros paradigmas no caso de apresentação de um número maior, descartando-se os demais; (5) pontos específicos dos paradigmas que divirjam daqueles presentes no acórdão recorrido; além da (6) juntada de cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, da publicação em que tenha sido divulgado ou de publicação de até 2 ementas, impressas diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União quando retirados da internet, podendo tais ementas, alternativamente, serem reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

Observa-se que a norma ainda determina a imprestabilidade do acórdão utilizado como paradigma que, (1) na data da admissibilidade do recurso especial, contrarie (i) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal (art. 103-A da Constituição Federal); (ii) decisão judicial transitada em julgado (arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil); (iii) Súmula ou Resolução do Pleno do CARF; ou (2) de sua interposição, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente.

Pois bem, voltando-se ao caso concreto, no intuito de afastar a decisão *a quo* que declarou a decadência do direito de constituição dos créditos tributários, verifica-se que a Fazenda Nacional sustenta que apenas pôde fazê-lo em 06.04.2004, depois de decretada a nulidade de ação judicial, quando então restaurado o poder fiscalizador da União. Veja-se a conclusão obtida no recurso:

“Temos, portanto, que a divergência entre o r. acórdão desafiado e o paradigmas reside nos efeitos da decisão judicial em relação à decadência. No ver do r. acórdão desafiado, a decisão judicial não impedia a constituição de ofício do crédito tributário. Por conseguinte, continuava a fluir o prazo decadencial. De outra banda, os r. paradigmas entendem que havendo ordem judicial que, de qualquer forma, obstaculize a atuação do Fisco resta impedido de fluir o prazo de decadência.”

Para corroborar o seu entendimento, trouxe a seguinte jurisprudência:

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CAUSA SUSPENSIVA CONSISTENTE EM LIMINAR ANTECIPATÓRIA CONCEDIDA EM MANDADO DE SEGURANÇA.

APLICAÇÃO DO ARTIGO 151, IV, DO CTN.

1. À luz das hipóteses enumeradas no artigo 151 do CTN é possível entrever que há causas suspensivas que antecedem à constituição do crédito tributário pelo lançamento e outras que o encontram constituído.
2. Em qualquer caso, emitida a ordem judicial suspensiva não é lícito à Administração Tributária proceder a qualquer atividade que afronte o comando judicial, sob pena de cometimento do delito de desobediência, hodiernamente consagrado e explicitado no art. 14, VI e parágrafo único Código de Processo Civil.
3. É vedado à Administração agir com desconsideração ao provimento liminar e com desprezo pelo Poder Judiciário sob o argumento de que a decisão liminar não corresponde ao trânsito em julgado da decisão final, porquanto esse argumento sofismático implica negar eficácia à antecipação da tutela que é autoexecutável e mandamental.
4. Exsurto a suspensão prevista no art. 151, IV, do CTN no curso do procedimento de constituição da obrigação tributária, o que se opera é o

"impedimento à constituição do crédito tributário".

5. O Judiciário ao sustar a exigibilidade do crédito tributário tanto pode endereçar a sua ordem à que não se constitua o crédito, posto do seu surgimento gerar ônus ao contribuinte até mesmo sob o ângulo da expedição de certidões necessárias ao exercício de atividades laborais, como também vetar a sua cobrança, ainda que lançado o tributo previamente à ordem.

6. Prosseguir na atividade constitutiva do crédito tributário, suspensa a sua exigibilidade por força de liminar judicial, caracteriza, inequivocamente, o que a doutrina do tema denomina de Contempt of Court, por influência anglosaxônica, hodiernamente verificável nos sistemas do civil law.

7. Precedente.

8. Recurso especial conhecido e improvido. (REsp 453762/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/06/2003, DJ 17/11/2003, p. 205)"

A fim de afirmar essa posição e demonstrar a divergência em relação ao acórdão recorrido, apresentou os seguintes paradigmas:

"CSLL DECADÊNCIA VEDAÇÃO A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. Tendo a contribuinte impetrado ação anulatória de débito fiscal, e tendo o auto de infração sido declarado nulo, em razão da decisão de que emitida ordem judicial suspensiva não é lícito à Administração Tributária proceder a qualquer atividade que afronte o comando judicial, há nessa situação, a suspensão da possibilidade do fisco realizar novo lançamento, até o trânsito em julgado da decisão. Rejeita-se a preliminar de decadência." ACÓRDÃO Nº 10709.274"

"IRPJ — DECADÊNCIA — VEDAÇÃO A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO a decisão judicial concessiva de tutela antecipada com a finalidade de proteger a contribuinte para que não sofra autuação do fisco, introduz norma jurídica concreta e geral no sistema jurídico que atribui direitos ao contribuinte e deve ser respeitada por todos. Essa norma deve ser considerada na construção da norma de competência administrativa que autoriza a lavratura do auto de infração. Quando a autoridade judicial veda a possibilidade da lavratura do auto de infração pelos agentes fiscais diante de situação concreta prevista na norma geral e abstrata, há suspensão da possibilidade de o Fisco realizar o lançamento." ACÓRDÃO CSRF/0105.680"

O racional que se infere da linha de defesa da Recorrente é que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por medida liminar impede a constituição do crédito tributário, interrompendo o prazo de contagem da decadência. Ocorre que esse posicionamento vai de encontro à Súmula Carf n. 48 que dispõem que a ***"suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração."***

É preciso esclarecer que, olhando-se para os paradigmas, pode-se extrair que se está diante de uma discussão em torno de medida liminar que expressamente impede a constituição do crédito tributário. Porém, voltando-se para a decisão concreta que apenas consigna o seu intuito de *"impedir que o fisco imponha medidas ou sanções prematuras"* não se vê ordem direta contra a constituição do crédito, o que levaria à linha geral de que a

concessão liminar teria esse condão, de encontro à Súmula n. 48 do CARF e à legislação que determina tal providência pelo fisco a fim de prevenir a decadência.

Assim sendo, (i) viola-se o citado artigo 67 do Regimento Interno que determina a imprestabilidade do acórdão utilizado como paradigma que, na data da admissibilidade do recurso especial, contrarie Súmula ou Resolução do Pleno do CARF.

Além disso, (ii) verifica-se que a matéria objeto do recurso não foi prequestionada – até o recurso voluntário certamente porque não lhe havia interesse, uma vez que a decisão da DRJ lhe tinha sido favorável. No entanto, como o acórdão recorrido que reconheceu a decadência não tratou da questão, até se poderia defender o cabimento de contrarrazões para provocar o pronunciamento sobre a matéria que já poderia ter sido aventada pela Recorrente ou embargos declaratórios com a finalidade de prequestionar, mas, embora tenha opostos embargos, a Fazenda valeu-se de outro fundamento, não mencionando a questão da suspensão da exigibilidade impedir a constituição do crédito.

Por essas duas razões, VOTA-SE POR NÃO CONHECER o recurso.

MÉRITO

Considerando a hipótese de restar vencida na análise do conhecimento do Recurso Especial, demarca-se que seu objeto refere-se ao afastamento da decadência reconhecida pelo acórdão recorrido n. 1102-00.063, em modificação à decisão proferida em primeira instância, que havia mantido o lançamento realizado.

Nesse julgamento, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento deu provimento por unanimidade de votos ao recurso voluntário para aplicar a decisão do STJ em recurso repetitivo que define a incidência do artigo 150, parágrafo 4º., do Código Tributário Nacional na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, com pagamento e sem dolo, fraude ou simulação.

Primeiramente, vê-se que, diante do referido acórdão, a Recorrente opôs Embargos de Declaração com uma linha de defesa de que a contribuinte teria aderido a programa de parcelamento de débitos, cuja consequência seria a sua confissão, afastando-se assim a necessidade de constituí-los de ofício e, por consequência, a decadência.

Os embargos de declaração foram rejeitados.

A Fazenda Nacional então interpôs o Recurso Especial com outra linha de argumentação, expondo que, por força da existência de liminar que suspendia a exigibilidade de crédito, o seu poder fiscalizatório estaria interrompido e os créditos tributários somente poderiam ser constituídos depois de sua cassação, o que deslocaria o termo de início de contagem do prazo decadencial.

Como a questão do parcelamento não foi devolvida a este julgamento, uma vez que só tratada em embargos declaratórios e que foram rejeitados, cabe a este exame o pronunciamento sobre a possibilidade de constituição do crédito tributário sob a vigência de medida liminar e, via de consequência, a respeito da decadência ter se operado.

Com efeito, num primeiro instante e numa visão mais teórica, causa estranheza dizer-se, como fez o Código Tributário Nacional, que a medida liminar suspende a exigibilidade do crédito, se este ainda não foi constituído. Apropriadamente, pois, entende-se que a decisão judicial obstacularia a sua constituição, o que, de outro lado, impediria que o Estado exercesse um direito de lançamento do tributo, por força alheia à sua vontade e diante de uma decisão provisória, muitas vezes operando-se a decadência.

Para operacionalizar a questão e evitar esse tipo de ocorrência, a legislação previu a possibilidade de lançamento de ofício, sob a égide de liminar, com o intuito de prevenir a decadência. Isso prevalece, salvo decisão judicial expressa que impeça a constituição do crédito pela Fazenda durante a sua vigência, e é o que se precisa avaliar em cada caso, como neste em julgamento, que teve a seguinte ordem:

“(...) Em 27/10/1999, em decisão de 1ª instância, fundamentada no crédito-prêmio (art. 1º do DL 491169), concedeu ‘a antecipação da tutela requerida, para autorizar a imediata restituição do crédito, corrigido monetariamente e acrescido dos juros legais, determinando-se à ré que em cumprimento do disposto nos artigos 5º, 12 e 15 da Instrução Normativa nº 21, de 10/03/97, admita o pagamento pela autora, sob a forma de compensação, de tributos por ela devidos ou que venha a dever, acrescido de juros legais e correção monetária e que os créditos referidos da autora, para impedir que o fisco imponha medidas ou sanções prematuras, permitindo aproveitar seus créditos de IPI, lançandos em sua conta gráfica para compensá-los com as saídas tributadas pelo IPI ou com outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. (...)”

Aqui, muito embora não se possa negar que a decisão judicial trouxe o trecho *“impedir que o fisco imponha medidas ou sanções prematuras”*, também se vê diante de uma afirmação com uma vagueza capaz de aumentar o espectro das “interpretações possíveis”. E se a regra é a constituição do crédito para prevenir a decadência, pensa-se que a vedação a esse ato deveria ser contundente ou, não se valendo a Fazenda Nacional dos expedientes disponíveis para aclarar a decisão, a ela competiria o lançamento para a prevenção da decadência.

Imagina-se que essa linha interpretativa de que havia medida judicial que impedia a constituição do crédito nem guardava grande força, quando se vê que a partir do reconhecimento da decadência pelo colegiado *a quo* a Fazenda Nacional opôs embargos declaratórios para sustentar que não precisava constituir o crédito tributário de ofício porque isso já havia ocorrido quando da adesão da empresa ao programa de parcelamento.

Assim sendo, compreendendo-se que a decisão liminar em questão não impediu expressamente a constituição do crédito tributário ou, se deixou margem a dúvidas, caberia o lançamento para a prevenção de decadência, de modo que sem essa providência deve-se aplicar o artigo 150, parágrafo 4º. do Código Tributário Nacional, considerando que o Auto de infração foi lavrado em 05.12.2006 para a cobrança de IRPJ devido no ano calendário 2000 e 2001 e COFINS do período 02 a 06/2001.

Nessa linha, conforme determinação do artigo 62 do Regimento Interno aplica-se a decisão do STJ na sistemática do recurso repetitivo no Recurso Especial n. 973.733/SC, de 12.08.2009, abaixo transcrito:

“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 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 Amara, "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.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEC:4º do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr.Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon e Francisco Falcão votaram coin o Sr. Ministro Relator.”

Por essa razão, **voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial**, mantendo-se a decisão *a quo* e a extinção do crédito tributário em função da decadência, ressaltando-se que, se vencida, entendo pela necessidade de retorno para a turma *a quo* julgar as demais questões.

(assinado digitalmente)
Daniele Souto Rodrigues Amadio

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Vidal de Araújo - Redator Designado

Em que pesem as razões de decidir da eminente relatora, peço vênia para dela divergir tanto em relação à preliminar de não conhecimento do recurso, como também quanto ao mérito da matéria trazida pela recorrente.

Importante esclarecer desde já que não está em questão a definição da regra decadencial em si, ou seja, se o prazo deveria ser contado pela regra do art. 150, §4º, ou do art. 173, I, do CTN.

É que o acórdão recorrido, observando decisão do STJ na sistemática dos recursos repetitivos (Resp nº 973.733/SC), aplicou a regra do art. 150, §4º, do CTN, entendendo que havia pagamento parcial, uma vez que "a autoridade lançadora, na tabela de fls. 178, aponta pagamentos através de parcelamento e DARF", e não houve alegação de divergência em relação a isso.

A divergência apontada pela PGFN diz respeito especificamente à definição do termo inicial da decadência nos casos em que há decisão judicial que cria óbice à atuação do Fisco.

No entendimento da PGFN, apenas após a decretação da nulidade da ação judicial foi restaurado o poder fiscalizador da União, passando, então, a ser possível a constituição do crédito tributário, o que ocorreu em 06/04/2004.

Em seu recurso, a PGFN argumenta que inexiste dúvida sobre o impedimento da fluência do prazo decadencial na vigência da decisão judicial, pois o MM Magistrado tanto ordenou que o Fisco admitisse a compensação, quanto vedou que fosse imposta sanção em face daquela compensação, de modo que os créditos tributários não estariam decaídos na data do lançamento, em 05/12/2006.

Neste caso, a preliminar de não conhecimento do recurso está bastante relacionada às questões de mérito. Ambos dependem de como se compreende o alcance da decisão judicial, o seu efeito sobre a possibilidade de atuação do Fisco.

Percebo uma certa contradição no voto da relatora em relação à preliminar. É que, mesmo afirmando que os paradigmas tratavam de "discussão em torno de medida liminar que expressamente impede a constituição do crédito tributário", ela entendeu que esses paradigmas afrontavam a Súmula CARF nº 48 (que, diferentemente, trata de casos em que a medida judicial apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário).

Não se pode negar conhecimento ao recurso com esse argumento de que os paradigmas afrontam a Súmula CARF nº 48, porque os paradigmas tratam justamente de situação em que a súmula não é aplicada, quando a ordem judicial expressamente impede a constituição do crédito tributário.

O que importa para o exame da preliminar é verificar se a medida judicial tratada nestes autos se assemelha às examinadas pelos paradigmas, ou se ela é semelhante às medidas liminares que apenas suspendem a exigibilidade do crédito. Somente nessa segunda opção é que se poderia invocar a Súmula CARF nº 48, não para demonstrar a imprestabilidade dos paradigmas (pela desatualização de sua tese), mas sim para abrigar nela, na referida súmula, o acórdão recorrido.

A conclusão sobre esse ponto, como dito acima, faz com que o julgamento da preliminar praticamente se confunda com o julgamento de mérito do presente recurso.

No caso destes autos, a medida judicial configurou antecipação de tutela (e não medida liminar), para a imediata restituição do direito creditório, ou sua compensação com tributos devidos pela autora da ação, estando o Fisco impedido de impor medidas ou sanções contra esses procedimentos.

Não se trata, portanto, de medida judicial que apenas suspendeu a exigibilidade do crédito tributário.

A situação é semelhante à dos paradigmas, porque o Fisco estava impedido de "impor medidas ou sanções", incluindo-se aí o principal ato que é normalmente por ele praticado, o ato de lançamento.

A semelhança com os paradigmas enseja o conhecimento do recurso.

A relatora também defendeu o não conhecimento do recurso por ausência de prequestionamento, mas o argumento é equivocado.

Primeiro, porque o prequestionamento configura requisito para os recursos especiais interpostos pelos contribuintes, e não pela Fazenda Nacional, o que, aliás, está expressamente previsto no §5º do art. 67 do RICARF.

Não bastasse isso, vê-se que essa questão do óbice judicial para o lançamento está colocada desde o início pela própria Fiscalização (Termo de Constatação -

fls. 169), e que o voto que orientou o acórdão recorrido tratou expressamente dela, transcrevendo, inclusive, o Termo de Constatação na parte acima referida.

Ainda que prescindível, a ocorrência de prequestionamento está bastante evidente.

Em relação ao mérito, não há muito o que acrescentar.

Se o Fisco está impedido de impor medidas ou sanções contra os procedimentos determinados pela justiça, o que implica no impedimento de constituir o crédito tributário "pago/extinto" nos termos da decisão judicial, não há como, nessa situação, admitir a fluência de prazo decadencial.

No caso dos autos, o Fisco somente pode constituir o crédito tributário após ser ultrapassado o óbice judicial, o que ocorreu em 06/04/2004.

Assim, na data do lançamento, em 05/12/2006, não há que se falar em decadência dos créditos tributários.

Desse modo, voto no sentido de CONHECER do recurso especial da PGFN, e, no mérito, voto para DAR-LHE PROVIMENTO, afastando a decadência e determinando o retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões constantes do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Rafael Vidal de Araujo