



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.002342/2003-41  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-004.208 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 4 de junho de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. FATORES DETERMINANTES. PAGAMENTO. DECLARAÇÃO PRÉVIA DE DÉBITO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, o ordenamento jurídico prevê a ocorrência de duas situações, autônomas e não cumulativas, aptas a concretizar contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, em detrimento do art. 150, §4º, ambos do CTN. Uma é constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. A outra é verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luís Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo. Ausente o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN (e-fls. 287/303) em face da decisão proferida no Acórdão n.º 105-15.646 (e-fls. 256/284), pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na sessão de 26/04/2006, no qual foi dado provimento parcial ao recurso voluntário interposto por EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S/A (“Contribuinte”).

O acórdão recorrido apresentou a seguinte ementa:

PIS E COFINS - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO CTN - PRAZO QUINQUENAL - JURISPRUDÊNCIA DO STF - O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição social para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, contados do fato gerador, conforme antiga jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Aplicação do art. 1º do Decreto n. 2.346/97.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ORIGEM EXTERNA DA EMPRESA - TRANSPORTADORA DE VALORES - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS - O fato de terem sido os depósitos bancários e DOCs efetuados na conta bancária da recorrente originados de contas bancárias de empresa transportadora de valores, a qual presta serviços de coleta financeira, não afasta a necessidade de comprovação da origem dos recursos na ponta de sua entrega à transportadora indispensável para afastar a presunção legal de omissão de receitas.

A PGFN interpôs recurso especial, por contrariedade à lei em face do entendimento da decisão recorrida em reconhecer a decadência para o PIS e Cofins para os meses de janeiro e fevereiro de 1998, aplicando a contagem para tributos sujeitos a lançamentos por homologação nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Protestou a recorrente pela aplicação do então vigente art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, que previa o prazo decadencial de dez anos para as contribuições sociais destinadas à seguridade social.

O despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 305/306) deu seguimento ao recurso especial.

A Contribuinte apresentou embargos de declaração (e-fls. 321/329) que foram rejeitados no Acórdão n.º 1101-000.748 (e-fls. 346/353), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO.  
RATIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO.

Não tendo sido demonstrado erro, omissão ou contrariedade à lei, ratifica-se o acórdão embargado, mantendo a decisão proferida pelo Acórdão n.º 105-15.646, em sessão de 26/04/2006.

Na sequência, apresentou a Contribuinte contrarrazões (e-fls. 336/338) discorrendo sobre a correção da contagem do prazo decadencial adotada pela decisão recorrida.

Em apreciação inicial, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, resolveu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução n.º 9101-000.046 (e-fls. 404/408), para que a unidade preparadora informasse se as contribuições de seguridade social foram objeto de pagamento ou declaração com efeito de confissão de dívida.

Como resposta, a unidade preparadora apresentou o Relatório Fiscal de e-fls. 415/416.

Foi dada ciência à Contribuinte (e-fl. 480), que não foi se manifestou.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade para conhecer do recurso especial da PGFN.

Passo ao exame da matéria devolvida, que diz respeito à decadência, para o PIS e Cofins para os meses de janeiro e fevereiro de 1998.

Dois aspectos devem ser considerados na análise do prazo decadencial. Primeiro, o regime de tributação a que se encontra submetido o contribuinte, para que se possa estabelecer com clareza o termo inicial de contagem. Segundo, qual a regra do CTN aplicável ao caso concreto: (1) do art. 150, § 4º, ou (2) do art. 173, inciso I.

Para a devida contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há que se observar entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

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 impositivo, 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 impositivos 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.(grifei)

Ou seja, são **dois** elementos determinantes para verificar se cabe a contagem do prazo decadencial do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN:

1º) constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo, sendo que, caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015;

2º) verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF n.º 72 <sup>1</sup>.

Quanto ao conceito de declaração prévia de débito, entendo que se caracteriza por declaração que tenha como repercussão a confissão da dívida por parte do sujeito passivo. Caso se entendesse apenas pela ocorrência de "pagamento espontâneo", tornar-se-ia sem efeito a hipótese "declaração prévia do débito" apresentada na decisão do STJ. Vale dizer que não se trata de qualquer natureza de declaração, mas apenas **aquelas que tem efeito de confissão de dívida**, ou seja, cujos tributos serão objeto de cobrança por parte da Administração Pública, sendo valores cuja discussão escapa da fase do processo de conhecimento (competência do presente Colegiado) e se encontra em fase de execução fiscal. Portanto, podem também ser considerados, além do pagamento espontâneo, por exemplo, os débitos confessados em declarações como a DCTF, em compensação tributária (PER/DCOMP que tenha efeito de confissão de dívida) ou parcelamento.

Sobre o caso concreto, trata-se de apreciar a decadência o PIS e Cofins, relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 1998.

Ocorre que, como se trata de processo antigo, a discussão, na decisão recorrida, centrou-se na aplicação do já revogado art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, que previa o prazo decadencial de dez anos para as contribuições sociais destinadas à seguridade social, razão pela qual em nenhum momento consta informação ou discussão a respeito da existência de pagamentos ou declaração com efeito de confissão de dívida para as contribuições sociais.

De qualquer forma, tendo sido a matéria conhecida, sendo o recurso especial da PGFN interposto por contrariedade à lei, passa-se ao exame do direito. E, nesse contexto, compete ao presente Colegiado aplicar o entendimento vigente, concretizado na tese do Recurso Especial n.º 973.733/SC, julgado em sede de recurso repetitivo, vinculante aos Conselheiros do CARF (art. 62, Anexo II do RICARF).

Assim, foi diligenciado à unidade preparadora verificar se, para o PIS e Cofins, relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 1998, haveria ocorrência de pagamento ou declaração com efeito de confissão de dívida, cuja resposta foi apresentada no Relatório Fiscal:

<b>Tributo</b>	<b>Fato Gerador</b>	<b>Valor Declarado em DCTF</b>	<b>Valor Pago e/ou Parcelado</b>
PIS	31/01/1998	85.412,76	73.807,14 - Pago 11.605,62 - Parcelado
PIS	31/01/1998	82.244,95	70.639,33 - Pago 11.605,62 - Parcelado
COFINS	28/02/1998	243.251,39	227.098,90 - Pago 16.152,49 - Parcelado
COFINS	28/02/1998	233.504,27	217.351,78 - Pago 16.152,49 - Parcelado

<sup>1</sup> Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Verifica-se que, para os fatos geradores em discussão, foi constatada existência tanto de pagamento quanto de declaração com efeito de confissão de dívida.

Assim sendo, aplica-se a contagem adotada pela decisão recorrida, com base o art. 150, § 4º, do CTN.

E, tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 20/03/2003, restam decaídos os lançamentos fiscais de PIS e Cofins com fato gerador 31/01/1998 e 28/02/1998.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura