



**Processo nº** 10907.002099/2003-85  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-009.592 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 19 de setembro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** DIGER SC COMÉRCIO LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 31/01/1997 a 30/06/1997, 31/10/1997 a 31/12/1997

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INOCORRÊNCIA.

Por força do disposto no art. 62-A do RICARF, c/c a decisão do STJ, no REsp 973.733/SC, sob o regime do art. 543-C do CPC, a contagem do prazo quinquenal decadencial, nos casos em que não há antecipação de pagamento por conta das parcelas lançadas e exigidas, deve ser efetuada nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional. Depósitos judiciais não se equiparam ao pagamento para fins de decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Cecconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada) e Érika Costa Camargos Autran, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada em substituição ao conselheiro Demes Brito), Jorge Olmiro Lock Freire,

Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente o conselheiro Demes Brito.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL (e-fls. 88 a 94), com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3401-00.861** (e-fls. 81 a 84), de 26 de julho de 2010, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, dando provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

### ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/1997 a 30/06/1997, 31/10/1997 a 31/12/1997

### AUTO DE INFRAÇÃO. Cofins. DECADÊNCIA.

Nos termos da Súmula Vinculante 8 do Supremo Tribunal Federal, de 20/06/2008, é inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991. Assim, a regra que define o termo inicial de contagem do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários da Cofins e do PIS/Pasep deve ser buscada, ou no § 4º do artigo 150, ou no inciso I do artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional, de forma excludente, a depender da existência ou não de pagamento antecipado. No caso, em que houve pagamento antecipado na forma de depósito judicial integral, o prazo de cinco anos se inicia na data da ocorrência do fato gerador, de modo que, tendo a ciência do lançamento se dado em 13/06/2003, foram atingidos pela decadência os períodos de apuração de anteriores a junho de 1998, todos, portanto.

Recurso Voluntário Provido.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional suscita divergência com relação ao entendimento de que os depósitos judiciais equivalem a pagamento e, por isso, para contagem do prazo decadencial deve ser aplicado o disposto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional - CTN. Para comprovar o dissenso de interpretações, colacionou como paradigma o acórdão n.º 201-80.517. Em suas razões, defende a Recorrente, em síntese, que os depósitos judiciais não equivalem a pagamento antecipado e, por isso, não tendo havido recolhimento dos tributos, o termo inicial de contagem da decadência deve ser aquele previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

Nos termos do despacho n.º 3400-00.247, de 09 de maio de 2013 (e-fls. 106 e 107), proferido pelo Ilustre Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, o apelo especial foi admitido, pois entendida como comprovada a divergência jurisprudencial.

Por sua vez, o Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 116 a 153), requerendo a negativa de provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

## Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

### 1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 (anteriormente, Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento.

### 2 Mérito

No que tange à divergência jurisprudencial quanto à decadência, a discussão fica restrita à determinação da regra aplicável como termo inicial para a contagem do prazo de decadência, se do art. 150, §4º ou do art. 173, I, ambos do CTN.

A presente autuação abarcou os fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração de **31/01/1997 a 30/06/1997 e 31/10/1997 a 31/12/1997**, inclusive, recaindo a discussão acerca da decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento de COFINS.

A divergência a ser apreciada refere-se ao termo inicial de contagem da decadência do direito de lançamento, se a data do fato gerador - artigo 150, §4º do CTN - ou primeiro dia do exercício seguinte ao em que poderia ser lançado, no caso de não existir pagamento antecipado - artigo 173, I do CTN.

Pertinente esclarecer que, em razão da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar os recursos extraordinários nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante STF nº 08, indubitável estar-se diante de hipótese de aplicação do prazo decadencial de 5 (cinco) anos do Código Tributário Nacional:

#### Súmula Vinculante STF nº 08

*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.*

Portanto, após a edição da Súmula Vinculante nº 08, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias cinge-se à aplicação dos artigos 150, §4º ou 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 62-A do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e reproduzido em sua íntegra no art. 62, §2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, no que tange à contagem do prazo decadencial de tributos e contribuições deve ser observado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça firmado no julgamento do recurso especial nº 973.733, pela sistemática dos recursos repetitivos, restando superada a tese da irrelevância de ter ocorrido ou não pagamento, *in verbis*:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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)*

[...]

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como no caso do PIS, na inteligência do acórdão do STJ cuja ementa transcreveu-se acima: (i) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I do CTN) em caso de dolo, fraude ou simulação; quando não houver pagamento antecipado ou inexistir declaração prévia do débito; ou (ii) a partir do fato gerador (art. 150, §4º do CTN) nas hipóteses de pagamento parcial ou integral do débito ou existência de declaração prévia do mesmo.

Feitas estas considerações, passe-se ao exame do artigo de lei aplicável ao caso destes autos. O litígio decorre de auto de infração lavrado para exigência da contribuição para o COFINS nos períodos de apuração de 31/01/1997 a 30/06/1997 e 31/10/1997 a 31/12/1997, inclusive. A Contribuinte teve **ciência** do auto de infração em **13/06/2003**.

Em consonância com o entendimento do STJ consignado no recurso especial nº. 973.733, em sede de recurso repetitivo, de observância obrigatória por este Colegiado, as circunstâncias acima descritas levam à conclusão de que havendo o recolhimento antecipado do tributo, na forma de **depósitos judiciais integrais**, que é equivalente ao pagamento antecipado do tributo, a contagem do prazo decadencial deve se dar na forma do art. 150, §4º do CTN, observando-se o prazo de 05 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Portanto, tendo ocorrido a ciência do auto de infração em 13/06/2003, encontram-se extintos pela decadência os créditos tributários de COFINS dos períodos de apuração anteriores a junho de 1998, abarcando todos os fatos geradores dos presentes autos, não merecendo reforma o acórdão recorrido.

### 3 Dispositivo

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)  
Vanessa Marini Cecconello

### Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, mas discordo de suas conclusões, quanto à contagem do prazo decadencial de que dispunha a Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário em discussão.

A decadência do direito de se constituir créditos tributários está regulada no Código Tributário Nacional (CTN), que assim dispõe:

“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 víncio 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.”

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, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...].

§ 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.”

Já no julgamento do REsp nº 973.733/SC, o Superior Tribunal Justiça (STJ) assim decidiu, quanto à decadência:

“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 216.755/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luis Fux, julgado em 13.12.2004, J 28.02.2005)”.

Consoante os dispositivos citados e transcritos acima, para os casos em que há antecipação de pagamento por conta das parcelas da contribuição (tributo) devida, a contagem do prazo quinquenal decadencial deve ser efetuada, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, cinco anos a partir da data do respectivo fato gerador. Já para os casos em que o contribuinte não efetua quaisquer antecipações, a contagem deve ser efetuada nos termos do art. 173, inciso I, desse mesmo Código, ou seja, seja a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido constituído.

Não concordo com a relatora quando afirma que a existência de qualquer declaração de débito seria suficiente para transferir a contagem do prazo decadencial para a regra do art. 150, § 4º do CTN. A única declaração de débito suficiente para tal seria a DCTF em razão de ser instrumento legal de confissão de dívida, ou seja, o débito estando declarado em DCTF não há qualquer razão para se falar em prazo decadencial, pois o tributo já estaria constituído e não haveria necessidade de lançamento de ofício por parte das autoridades lançadoras.

Da mesma forma, eventuais depósitos judiciais não tem o condão de alterar o prazo decadencial para a regra do art. 150, § 1º do CTN. Isto porquê, de fato, não se equiparam a pagamento, conforme exige a lei. Na verdade os depósitos judiciais até embaraçam a atividade

fiscalizatória relativa ao tributo, justificando por isso mesmo um prazo mais alongado para as verificações prévias necessárias ao lançamento.

Assim, para o presente caso, por força do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), c/c a decisão do STJ, no REsp nº 973.733/SC, a contagem do prazo quinquenal decadencial deve ser feita nos termos do inciso I do art. 173 do CTN, ou seja, a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido constituído.

O lançamento abrangeu as competências de janeiro de 1997 a junho/1997 e de outubro a dezembro/1997. A ciência do lançamento deu-se em 13/06/2003. Aplicando-se a contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, para os meses de janeiro a novembro/1997, o lançamento poderia ser realizado no próprio ano calendário de 1997. Para esses meses a contagem do prazo decadencial inicia-se em 01/01/1998. Portanto, o limite para sua exigência encerra-se em 31/12/2002, e estão todos atingidos pelo prazo decadencial. Exceção para o fato gerador de 12/2007, cuja contagem inicia-se em 01/01/1999 e o prazo para seu lançamento encerra-se em 31/12/2003, portanto não atingido pela decadência, sendo perfeitamente exigível na data do lançamento.

Dessa forma, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário correspondente à competência de dezembro/1997.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)  
Andrade Márcio Canuto Natal