



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

**Processo nº** 11080.102583/2004-18  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Resolução nº** **9101-000.082 – 1ª Turma**  
**Data** 12 de fevereiro de 2019  
**Assunto** DECADÊNCIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** PAMPELL PORTO ALEGRE MAQUINAS PECAS EQUIP E LOCAC LTDA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial e converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que se verifique a ocorrência de pagamento ou declaração com efeito de confissão de dívida, nos termos do voto vencedor, vencida a conselheira Livia De Carli Germano (relatora), que não conheceu do recurso e, no mérito, negava-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteadó, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) (fls. 1.921-1.930) contra o acórdão 1402-001.114, da 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção, de 4 de julho de 2012 (fls. 1.900-1.908), o qual acolheu a decadência suscitada de ofício pelo relator, abrangendo o 1º e o 2º trimestres de 1999, em relação ao IRPJ e à CSLL; e os fatos geradores ocorridos até 31/07/1999 inclusive, no que se refere às contribuições ao PIS e Cofins. A decisão restou assim ementada e decidida:

### **Acórdão recorrido: 1402-001.114, de 4 de julho de 2012**

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

Ementa: DECADÊNCIA PRAZO.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ e do PIS, extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Essa regra aplica-se também à CSLL e à Cofins por força da Súmula nº 8 do STF. Decadência que se reconhece de ofício.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999

Ementa: PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.  
INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Súmula CARF nº 11)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.  
ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para acolher a decadência suscitada de ofício pelo relator, abrangendo o 1º e o 2º trimestres de 1999, em relação ao IRPJ e à CSLL; e os fatos geradores ocorridos até 31/07/1999 inclusive, no que se refere ao PIS e à Cofins; nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.*

Contra essa decisão a PFN opôs embargos de declaração (fls. 1.911-1.914), os quais foram rejeitados nos termos do despacho 13/2012, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, de 14 de novembro de 2012 (fls. 1917-1918).

Em seu recurso especial, a PFN sustenta que, não havendo pagamento antecipado, deve ser aplicada a regra do artigo 173, I, do CTN. Destaco o seguinte trecho da peça recursal (grifamos):

*"Conforme restará demonstrado, o acórdão 1402-001.114 merece ser reformado, eis que partiu de premissa fática equivocada no que toca à existência de pagamento parcial de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. É que, diferentemente do que restou assentado no acórdão recorrido, bem como no despacho que rejeitou os embargos de declaração, o contribuinte não declarou qualquer valor a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em sua DIPJ originária. Com efeito, quando se analisa a DIPJ de fls. 566/601 constata-se que o contribuinte não declarou como devido qualquer valor a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, apresentando a referida declaração zerada. Apenas em 03/12/2002 (vide fl. 602), após o início da ação fiscal, que ocorreu em 08/10/2002 (vide fl. 61), é que o contribuinte apresentou declaração retificadora (fls. 602/642), somente então informando valores devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, quando não mais gozava de espontaneidade.*

*Assim sendo, inexistindo informação de pagamento antecipado, faz-se imperiosa a aplicação do art. 173, I, do CTN para contagem da decadência, nos termos do decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo."*

Para demonstrar divergência de entendimentos foram indicadas as seguintes decisões:

**Acórdão paradigma: CSRF/9101-00.460, de 3 de novembro de 2009**

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOSUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 – SC, submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

*Decisão Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e afastar a*

*decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, João Carlos de Lima Junior (substituto convocado) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, que aplicavam a contagem de prazo do artigo 150 do CTN, em face do contribuinte ter realizado a apuração do IRPJ, bem como apresentando a DIPJ sem saldo de tributo a pagar.*

**Acórdão paradigma: CSRF/02-01.308, de 12 de maio de 2003**

Ementa: COFINS – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO – PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I, CTN. AMPLIAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL POR MEIO DE LEI ORDINÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não havendo o Contribuinte recolhido valor algum a título de COFINS, não é possível a ocorrência da homologação tácita, uma vez que não há pagamento antecipado a ser homologado, aplicando-se a regra geral para contagem do prazo decadencial do lançamento de ofício, descrita no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, que é de cinco (05) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo poderia ser lançado. A decadência consubstancia-se em garantia fundamental dos contribuintes, razão pela qual se veda ao legislador ordinário fixar prazo superior àquele insculpido no art. 173 do CTN. Recurso negado.

*Decisão ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de inadmissibilidade, e, no mérito por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres e Otacilio Dantas Cartaxo, acompanhavam o relator pelas conclusões os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Edison Pereira Rodrigues.*

A PFN observa, ademais, que no acórdão paradigma CSRF/9101-00.460 observou-se, tal como teria ocorrido nos presentes autos, o contribuinte apresentou DIPJ zerada, o que fez atrair a regra decadencial expressa no art. 173, I, do CTN. Assim, resume que, para uma mesma situação fática, enquanto o acórdão recorrido aplicou a regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, os acórdãos paradigma aplicaram a regra do art. 173, I, do CTN.

O despacho de admissibilidade n. 1.400, da 4ª Câmara da Primeira Seção, proferido em 26 de abril de 2016, deu seguimento ao recurso especial do Procurador.

Intimado em 4 de maio de 2016 (AR fl. 1.955), o contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Livia De Carli Germano - Relatora

### Admissibilidade recursal

O recurso especial do Procurador é tempestivo e atendeu aos requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida quanto à admissibilidade do recurso.

Não obstante, entendo que este não merece ser conhecido, na medida em que os acórdãos paradigma apresentados não se prestam a demonstrar a divergência na interpretação da legislação tributária em relação à decisão recorrida, nos termos do artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343/2015, não se verificando a necessária similitude fática entre eles e o recorrido.

Isso porque o acórdão recorrido aplicou a regra decadencial do artigo 150, §4º, do CTN, independentemente da efetiva verificação sobre se houve pagamento de tributos. Já os acórdãos paradigma deslocam a regra decadencial do artigo 150, §4º, do CTN para o artigo 173, I, do CTN, em razão de constatarem a ausência de pagamento.

De fato, o acórdão recorrido entendeu que, não havendo dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial a ser aplicada seria a do artigo 150, § 4º, do CTN, tendo apenas registrado (*obter dictum*) que seria inaplicável o entendimento do STJ relativamente à regra do artigo 173, I, eis que o contribuinte informou na DIPJ valores devidos de tributos, o que levaria a crer que houve pagamentos, ainda que parciais. Reproduzo os relevantes trechos do acórdão recorrido (fl. 1906):

*"Do exposto, na inexistência de dolo fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial para os impostos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação deveria ocorrer sob as regras do parágrafo 4º, do art. 150, do CTN.*

*Registre-se que, no presente caso, o sujeito passivo informou valores devidos do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins; que não foram questionados pelo Fisco. Isso significa que deve-se considerar a existência de pagamentos desses tributos, ainda que parciais, o que implica na inaplicabilidade do entendimento do STJ relativamente à regra do inciso I, do art. 173, do CTN.*

*Pelo exposto, com ciência da autuação em 19/08/2004, foram atingidos pela caducidade o 1º e o 2º trimestres de 1999, em relação ao IRPJ e à CSLL; e os fatos geradores ocorridos até 31/07/1999, inclusive, no que se refere ao PIS e à Cofins."*

São vários os indicativos de que o registro sobre os pagamentos foi apenas um *obter dictum*, e não razões de decidir do acórdão recorrido.

Nesse ponto, observo que a passagem acima é a única em que o voto do acórdão recorrido faz referência a pagamentos, sendo que em nenhum momento ele verifica se de fato houve recolhimento de tributos nos períodos em questão. Considerando que a DIPJ é apenas informativa, não sendo o instrumento que constitui o crédito tributário, temos que o fato de

informar valores devidos nessa declaração nada diz sobre o recolhimento de tributos. Assim, fosse o argumento sobre os pagamentos relevante para o acórdão recorrido, ele necessariamente abriria pelo menos um parágrafo para indicar se, no caso em questão, foi identificado algum documento nos autos registrando o pagamento.

Também o despacho de admissibilidade dos embargos opostos contra o acórdão recorrido (fl. 1.917) interpreta o trecho do voto que registra a existência de pagamentos como *obter dictum*.

Com efeito, os embargos foram rejeitados exatamente porque a informação trazida pela PFN -- de que a DIPJ 2000 original foi apresentada zerada (fl. 629 de segs) e somente após o início do procedimento fiscal é que foi retificada para informar valores devidos (fl. 664 e segs) -- foi tida como irrelevante para a decisão constante do acórdão recorrido.

E, realmente, tal informação é irrelevante para a conclusão que a PFN quer extrair -- sobre se houve ou não pagamentos realizados pelo contribuinte --, eis que, por ser a DIPJ meramente declaratória, tecnicamente (ou seja, em tese), é possível que o contribuinte apresente "DIPJ zerada" mesmo tendo recolhido valores de tributo no período.

Dito de outra forma: fato é que, mesmo que se leve em consideração a informação trazida pela PFN em seus embargos e reiterada no recurso especial (i.e., a DIPJ original foi apresentada zerada), isso não muda a conclusão de que não há, nos autos, prova efetiva de que houve pagamento antecipado de tributos. E, mesmo assim, o acórdão recorrido decidiu pela decadência aplicando ao caso o artigo 150, § 4º, do CTN.

Por tal motivo é que o despacho de admissibilidade de embargos concluiu, acertadamente, que "*a inexistência do pagamento é matéria estranha à lide*".

Lembrando que o despacho de admissibilidade de embargos é definitivo, temos, assim, que o fato de ter ou não havido pagamento antecipado foi irrelevante para a decisão tomada pelo acórdão recorrido, que de qualquer forma entendeu pela aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, bastando a verificação de inexistência de dolo, fraude ou simulação.

Pois bem.

Os acórdãos paradigma, por outro lado, discutem situação em que a regra decadencial foi deslocada do artigo 150, § 4º, do CTN para o artigo 173, I, do CTN, exatamente em razão da verificação de que não houve pagamento antecipado.

Como se percebe, não é possível aplicar a decisão tomada nos acórdãos paradigma para a situação dos autos, porque eles partem de premissas diversas: aqui, na irrelevância de ter havido pagamento antecipado e lá na necessária verificação de presença ou não de pagamento antecipado para a extração da conclusão sobre o dispositivo legal aplicável.

Por essas razões é que oriento meu voto por não conhecer do recurso especial do Procurador.

### **Mérito**

Como restei vencida quanto à admissibilidade do recurso especial, passo a apreciar o mérito.

Trata-se de definir, no caso de tributos sujeitos ao chamado "lançamento por homologação", se é possível deslocar a regra decadencial do art. 150, §4º, do CTN, para o prazo o previsto no art. 173, I, do CTN na situação em que não há dolo, fraude ou simulação, mas não há nos autos prova de pagamento de tributos (v.g., guias DARF).

Ressalto que a expressão "lançamento por homologação" está entre aspas porque, na verdade, lançamento é ato privativo da administração (artigo 142 do CTN), de maneira que o contribuinte, tecnicamente, não "lança" tributos. Acontece que o lançamento não é a única forma de se constituir o crédito tributário, daí porque, no caso dos tributos sujeitos a "lançamento por homologação", eles são assim denominados porque quem constitui o crédito tributário é o próprio contribuinte, em atividade posteriormente homologada (expressa ou tacitamente) pelo Fisco.

No caso de tributos sujeitos a tal sistemática, a decadência de rege, a princípio, pelo artigo 150, §4º, do CTN, que dispõe (grifamos):

*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**.*

Em termos teóricos, a exceção mais pacífica à aplicação do artigo 150, §4º, do CTN -- até porque literalmente indicada no dispositivo, conforme acima destacado -- é a hipótese de comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nesta situação, não se discute que a decadência passa a ser regida pelo artigo 173, I, do CTN, contando-se os 5 anos não mais do fato gerador, mas do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Neste sentido, o CARF aprovou a Súmula CARF nº 72 (Vinculante), com o seguinte enunciado:

*Súmula CARF 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.*

Mais controversos, todavia, são os casos em que não há tal alegação de dolo, fraude ou simulação e, mesmo assim, o Fisco pretende a aplicação do artigo 173, I, do CTN em detrimento do artigo 150, §4º. Isso ocorre, basicamente, em duas situações: (i) quando não há sequer declaração do contribuinte (isto é, quando o contribuinte não constitui o crédito tributário nem indica expressamente que não há tributo devido), e (ii) quando, independentemente de ter ou não havido declaração, o contribuinte não efetua o pagamento.

A hipótese de não ter havido sequer declaração do contribuinte pode também ser colocada em outro extremo, já que a jurisprudência tem se consolidado no sentido de que, neste caso, é igualmente aplicável o artigo 173, I, do CTN, em detrimento do artigo 150, §4º. De fato, após o julgamento de reiterados recursos sobre a questão, inclusive na sistemática do recurso repetitivo (REsp 973.733/SC), o Superior Tribunal de Justiça - STJ fez publicar, em dezembro de 2015, a Súmula 555, com o seguinte enunciado (grifamos):

*Súmula STJ 555: Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.*

O debate permanece, assim, para a hipótese em que houve declaração porém não ocorreu o efetivo recolhimento do tributo por parte do contribuinte.

Dito de outro modo, a discussão fica, essencialmente, em definir qual é o ato sujeito à homologação do Fisco (e que portanto atrai a aplicação do artigo 150, §4º, do CTN): se basta a declaração do contribuinte ou se, para além de tal declaração, é necessário que o contribuinte efetue o efetivo recolhimento do tributo em questão.

Os que defendem que é necessário o efetivo recolhimento se apegam à literalidade do artigo 150 do CTN -- que realmente faz referência à "pagamento antecipado" -- para dizer que o que se homologa é apenas o pagamento efetuado pelo contribuinte. Assim, na ausência de recolhimentos, o prazo decadencial já passa a ser regido pelo artigo 173, I, do CTN.

Ocorre que a sistemática de apuração de IRPJ e da CSLL -- e também de outros tributos como o PIS, a COFINS e o ICMS -- revela que há diversas situações em que, sem que tenha havido a prática de qualquer irregularidade, o contribuinte apura zero de tributo a recolher. O exemplo clássico é a apuração de prejuízo fiscal no exercício. Assim, ao levar tal sistemática em consideração, revela-se no mínimo injusto se apegar à literalidade do artigo 150 do CTN para dizer que apenas os contribuintes que efetivamente realizem recolhimentos de tributo é que podem estar sujeitos ao prazo decadencial ali previsto.

Em outras palavras, não há qualquer justificativa razoável -- seja em termos legais, seja em termos de prática de fiscalização -- para que o Fisco tenha prazos diferentes para fiscalizar o contribuinte que declara lucro (e assim recolhe o IRPJ correspondente) *versus* o contribuinte que não tem tributo a recolher por ter declarado prejuízo fiscal naquele ano-calendário.

Daí o entendimento de que o prazo decadencial limita temporalmente o poder-dever do Fisco de examinar a **declaração** que o contribuinte presta sobre sua apuração de tributos, independentemente do resultado de tal cálculo -- ou seja, sendo indiferente se com tal

Processo nº 11080.102583/2004-18  
Resolução nº 9101-000.082

CSRF-T1  
Fl. 1.974

declaração o contribuinte efetivamente constitui crédito tributário (porque apura tributo a recolher) ou se apenas indica que não há tributo a recolher naquele período-base.

Estou com aqueles que entendem que, uma vez que o contribuinte efetua a apuração de seus tributos e apresenta ao Fisco a respectiva declaração (seja ela com ou sem tributo a recolher), o prazo decadencial se rege pela regra do artigo 150, §4º, do CTN. Por outro lado, não tendo sido apresentada tal declaração -- assim como no caso em que há dolo, fraude ou simulação -- o prazo decadencial se conta nos termos do artigo 173, I, do CTN.

Passamos ao caso em questão.

A PFN alega que a DIPJ 2000 (ano-calendário 1999) foi apresentada no prazo (30/06/2000) (fl. 629 de segs), porém zerada, tendo sido retificada anos depois para informar valores devidos (fl. 664 e segs). Compulsando os autos, verifico também que o contribuinte apresentou as DCTFs nos prazos legalmente previstos. É o que indica o extrato de fl. 612, abaixo reproduzido:

RS PORTO ALEGRE DRF Fl. 612

---

S.R.F.                   DECLARACAO DE CONTRIBUICOES E TRIBUTOS FEDERAIS                   O9C  
DCTF-OL               \*\*\*           RELACAO DAS DCTF 1999 EXISTENTES               \*\*\*           DATA: 14/10/2002

---

CNPJ.: 87.792.479/0001-24 | (POSICIONAR CURSOR SOB A LINHA PARA DETALHES)

| TRIMESTRE | TIPO DA DCTF | NUMERO DA DECLARACAO     | DATA RECEPCAO | MULTA |
|-----------|--------------|--------------------------|---------------|-------|
| 1         | ORIGINAL     | 0000.100.1999.200.1792.3 | 13/05/1999    | NAO   |
| 2         | ORIGINAL     | 0000.100.1999.500.9146.4 | 12/08/1999    | NAO   |
| 3         | ORIGINAL     | 0000.100.1999.501.2394.3 | 01/11/1999    | NAO   |
| 4         | ORIGINAL     | 0000.100.2000.502.4950.6 | 18/02/2000    | NAO   |

PF3 = PARA TERMINAR



Temos, portanto, que há nos autos prova de que o contribuinte apresentou as declarações capazes de desencadear, para o Fisco, o poder-dever de rever o crédito tributário ali apurado.

Daí porque entendo que foi correta a conclusão do acórdão recorrido, segundo o qual o prazo decadencial deve ser contado nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

Ressalto, para aqueles que discordam das premissas acima expostas, que não há nos autos cópia das DCTFs relativas ao ano-calendário 1999 nem qualquer documento que ateste o efetivo recolhimento de tributos (ex. DARFs). Deixo de me pronunciar sobre de quem seria o ônus de trazer tais documentos aos autos -- se do Fisco ou do contribuinte -- ante o raciocínio acima exposto, que considera indiferente tal informação para o caso em questão.

### Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para não conhecer do recurso especial do Procurador e, caso vencida, para negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

## Voto Vencedor

André Mendes de Moura, Redator Designado.

Não obstante a substancial fundamentação apresentada pela i. Relatora, apresento divergência, tanto no exame de admissibilidade quanto no mérito.

Em relação à admissibilidade, entendo que o despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 1936/1940 apreciou com precisão a divergência de interpretação da legislação tributária existente entre os paradigmas e a decisão recorrida.

Aplicando-se o entendimento dos paradigmas, no sentido de que caberia, para verificar o prazo decadencial (regra geral do art. 173, inciso I ou no art. 150, § 4º), seguir o decidido pelo STJ no RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, verifica-se que se trata de racional suficiente para reformar a decisão recorrida, que aplicou a contagem prevista no art. 150, § 4º, do CTN, independente de se constatar a ocorrência de pagamento ou declaração prévia de débito.

Assim sendo, voto no sentido de conhecer do recurso especial.

Passo ao exame do mérito.

A matéria devolvida diz respeito à decadência.

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 nº 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 inocorre, 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 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).*

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.(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

juízo 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 nº 72<sup>1</sup>.

Quanto ao conceito de declaração prévia de débito, entendo, numa acepção geral, que se caracteriza por ato que implique em confissão da dívida por parte do sujeito passivo. Assim, podem também ser considerados, além do pagamento espontâneo, por exemplo, o débito confessado em DCTF, em compensação tributária ou parcelamento.

Os presentes autos tratam de apreciar a decadência do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, para os seguintes períodos, nos termos do voto da decisão recorrida: *IRPJ e CSLL – 1º e 2º trimestres de 1999; e Pis e Cofins – fatos geradores ocorridos até 31/07/1999, inclusive.*

Não consta nenhuma discussão sob a perspectiva do decidido pelo Recurso Especial nº 973.733/SC

Dessa maneira, torna-se imprescindível o retorno dos autos para a unidade preparadora, para que se verifique se os tributos em debate foram objeto de pagamento ou de declaração com efeito de confissão de dívida (inclusive parcelamento).

Orienta-se pelo preenchimento de planilha nos moldes a seguir, **para cada tributo e fato gerador**:

| Tributo | FG | Valor objeto de confissão de dívida em declaração | Tipo de declaração (DCTF, PER/DCOMP, ...) | Valor pago |
|---------|----|---------------------------------------------------|-------------------------------------------|------------|
|---------|----|---------------------------------------------------|-------------------------------------------|------------|

Poderá a unidade preparadora incluir informações complementares se considerar pertinente.

Voto, portanto, no sentido de determinar o retorno dos presentes autos para a unidade preparadora, para informar se os tributos em discussão foram objeto de pagamento ou declaração com efeito de confissão de dívida, nos termos do presente voto. A PGFN e a Contribuinte devem tomar ciência do resultado da diligência para se manifestar estritamente sobre seu conteúdo, e na sequência os presentes autos devem retornar para julgamento do presente Colegiado.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

<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.