



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

**Processo nº** 11543.004194/2004-33  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-003.124 – 1ª Turma  
**Sessão de** 03 de outubro de 2017  
**Matéria** DECADÊNCIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** SALLES RAMOS ADVOCACIA TRIBUTÁRIA S/C LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009

DECADÊNCIA. APRESENTAÇÃO APENAS DE DIPJ. CTN, ART. 173.

Ausente pagamento ou declaração com efeitos constitutivos do crédito tributário, o prazo decadencial deve ser contado conforme a regra do art. 173 do CTN.

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 maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Gerson Macedo Guerra (relator) e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que lhe deram provimento parcial para reconhecer a decadência do PIS e da COFINS apenas para o mês de janeiro de 1999. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Flávio Neto.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo. Ausente, justificadamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Trata-se o presente de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão mediante o qual, foi dado provimento parcial ao recurso voluntário, para acolher a preliminar de decadência das Contribuições ao PIS e da Cofins, para considerar decaído o lançamento referente aos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1999.

Na origem, trata-se de lançamento fiscal que cobra da empresa contribuinte IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre depósitos bancários não contabilizados e sobre omissão de receita, relativos ao ano calendário de 1999 e 2001.

Do Auto de Infração foi apresentada impugnação, julgada improcedente pela DRJ, especificamente sobre a decadência a DRJ entendeu que a decadência das contribuições possuíam o prazo decadencial previsto pelo art. 45, inciso I, da Lei nº. 8.212, de 1991

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao CARF. Em suas razões, ratificou a preliminar de decadência. Defendeu a natureza tributária das contribuições sociais e, por conseguinte, a aplicação do prazo decadencial previsto no CTN, e não na Lei nº8.212/91.

No julgamento do Recurso a 3ª Turma Especial, da 1ª Seção de Julgamento acolheu a preliminar de decadência, conforme ementa e decisão abaixo transcritas:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Outros*

*Exercícios: 2000 e 2002*

*Ementa: LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO — DECADÊNCIA — Tratando-se de tributos sujeitos à sistemática do lançamento por homologação, aplica-se o critério de cômputo do prazo decadencial estabelecido pelo artigo 150, § 4º, do CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação — hipóteses inócenas nos autos.*

*PAES — DÉBITOS NÃO CONFESSADOS EM DCTF — A inclusão de débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no programa de parcelamento da Lei nº 10.684/03 (PAES) só se materializa com a entrega da DCTF pertinente, nos termos do artigo 2º da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 03/03. Na ausência desta declaração, não pode o contribuinte aduzir omissão da Fazenda, relativa à não consolidação dos débitos não confessados, ainda que estes sejam pretéritos a 28 de fevereiro de 2003. Exigências que devem ser mantidas, face à constatação do não parcelamento dos passivos lançados.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do Colegiada, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para acolher a preliminar de decadência do PIS e da COFINS, em relação ao fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1999, e no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes que não acolhia a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.”*

Cientificada da decisão a Fazenda Nacional, tempestivamente, apresentou Recurso Especial de divergência, objetivando rediscutir a decadência.

Seu recurso foi admitido pelo despacho de admissibilidade.

Em suas razões, alega, em suma:

- ✓ Na hipótese dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN, conforme majoritário entendimento jurisprudencial e doutrinário sobre o tema;
- ✓ Esse posicionamento já está pacificado no âmbito do STJ, de acordo com recente decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (sessão de julgamentos do dia 12.08.2009) no Recurso Especial 973.733/SC, de Relatoria do Min. Luiz Fux, representativo de divergência, nos termos do procedimento do art. 543-C do CPCA. Autoridade competente deu seguimento ao Recurso Especial, nos seguintes termos:

Regularmente intimado, o Contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Não há reparos a se fazer na análise da admissibilidade do presente Recurso, eis que presentes os pressupostos de admissibilidade. Assim, passo à análise do mérito da questão.

O lançamento por homologação, regulado pelo artigo 150 do CTN, tem como principal característica a atribuição ao contribuinte do dever de antecipar o pagamento do tributo, ficando a autoridade administrativa com o dever de posteriormente chancelar ou não o valor do recolhimento efetuado e, sendo o caso, efetuar cobrança de diferença, *verbis*:

*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.*

A regra da decadência do direito do fisco de lançar o tributo por homologação é regra especial, contida no §4º, do artigo 150 em questão, que estabelece o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, caso não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, *verbis*:

*§ 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.*

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, firmou o seguinte entendimento em relação a questão em debate:

*“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 incoorre, 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. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”*

Ao se posicionar sobre o tema a 1ª Turma da CSRF, por maioria, se manifestou que a aplicação do artigo 173, I, do CTN na constituição de crédito relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, apenas pode ocorrer na hipótese de não haver pagamento, nem declaração do tributo, conforme trecho do voto vencedor do Acórdão 9101-002.021, abaixo transcrito:

*A interpretação do texto transcrito nos leva à conclusão de que devemos nos dirigir ao artigo 173, I, do CTN quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incoorre e inexistente declaração prévia do débito que constitua o crédito tributário.*

*Assim, encontraríamos duas condições para sairmos do artigo 150, §4º: 1) não haver o pagamento e 2) não haver declaração prévia constitutiva do crédito. Assim, mesmo não existindo o pagamento, a declaração prévia constitutiva do crédito bastaria para mantermos a contagem do prazo a partir do fato gerador.*

Entendo pertinente essa última colocação, no sentido de que a declaração prévia, constitutiva do crédito tributário basta para manutenção da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador.

A meu ver, para fins de contagem do prazo decadencial a declaração do débito na competente obrigação acessória se equivale ao pagamento. Não há necessidade de ser constitutiva do crédito tributário o STJ não faz essa distinção. Apenas a declaração informativa já supre a necessidade, pois a autoridade administrativa já possui a informação para que proceda com os atos de cobrança.

Nesse contexto o próprio STJ, no fim do ano de 2015, editou a Súmula 555, que possui a seguinte redação:

*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.*

Assim, para a aplicação do §4º, do artigo 150, do CTN exige-se a ocorrência dos seguintes situações:

1. A lei deve estabelecer que o lançamento do tributo é realizado na modalidade homologação;
2. Não ocorra a comprovação de dolo, fraude ou simulação pelo ente tributante;
3. Haja pagamento e/ou declaração do tributo.

Passo, então, a verificar a aplicação da decisão representativa de controvérsia do Recurso Especial nº 973.733 ao caso ora sob análise.

Compulsando os autos foi possível verificar a existência de declaração (DIPJ), donde se pode detectar que o contribuinte apurou e declarou PIS (efl. 315) e COFINS (fl. 327) a pagar apenas em janeiro de 1999, sendo que em fevereiro não consta receita nem tributo devido.

Importante destacar, ainda, que não há nos autos qualquer comprovante de pagamento das contribuições para os meses de janeiro e fevereiro de 1999, nem, tampouco DCTF desse período.

Logo, vislumbro o cumprimento dos requisitos constantes da decisão do STJ anteriormente citada, qual seja, a declaração dos tributos apenas para o período de .

Nesse contexto, voto dar parcial provimento ao recurso da União, para reconhecer a decadência do PIS e da COFINS apenas para o mês de janeiro de 1999.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra

## Voto Vencedor

Conselheiro Luís Flávio Neto, Redator designado.

No caso dos autos, conforme bem relatado pelo i. Conselheiro Relator, o contribuinte apresentou DIPJ, em que indicou que seriam devidos “PIS (efl. 315) e COFINS (fl. 327) a pagar apenas em janeiro de 1999, sendo que em fevereiro não consta receita nem tributo devido”, mas “não há nos autos qualquer comprovante de pagamento das contribuições para os meses de janeiro e fevereiro de 1999, nem, tampouco DCTF desse período”.

Nesse contexto, em que não foi apresentada declaração com eficácia constitutiva do crédito tributário e nem foi realizado qualquer pagamento de tributo, compreendo que o prazo decadencial quanto aos débitos tributários em questão deve seguir a contagem do art. 173 do CTN, devendo ser provido o recurso especial interposto pela PFN.

Esse mesmo entendimento tem sido adotado em outros casos semelhantes por esta 1ª Turma da CSRF. Nesse sentido, peço vênias para transcrever os fundamentos do acórdão n. 9101-002.786, de 06/04/2017, os quais acompanhei naquela oportunidade, *in verbis*:

“Com a devida vênias, ousou divergir do Ilustre Conselheiro Relator no mérito, considerando a impossibilidade de aplicação do artigo 150, §4º no caso de mera apresentação de DIPJ, que desde 1999 é informativa. Destaco trechos da ementa do acórdão em julgamento do Recurso Especial nº 973.733, submetido à regra do artigo 543-C, do antigo CPC/1973:

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 incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (...). 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.(Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 12/08/2009)

A exigência da comprovação de pagamento para aplicação do artigo 150, do CTN, ressoa do citado acórdão repetitivo, conforme precedentes desta Turma da CSRF. No caso destes autos, no entanto, houve mera declaração de rendimentos (DIPJ), sem que haja qualquer pagamento ou declaração - que a ele possa ser equiparada, nos termos do entendimento predominante entre os julgadores desta Turma da CSRF.

Assim, é aplicável o artigo 173, do CTN, sem que tenha ocorrido decadência no caso dos autos. Diante de tais razões, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, decidindo, ainda, pelo retorno ao Colegiado a quo para apreciação das demais alegações da parte em recurso voluntário."

Voto, portanto, por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PFN.

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto