



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13864.000081/2010-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.399 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	26 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DICIMOL VALE DISTRIBUIDORA CIMENTO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

**OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. PRESUNÇÃO LEGAL JURIS TANTUM. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.**

A presunção de omissão de receitas decorrente de créditos em conta de depósito sem comprovação de origem, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, é legal e do tipo *juris tantum*. Para sua caracterização, cabe à autoridade fiscal comprovar o fato presuntivo (o depósito) e a regular intimação do contribuinte para demonstrar a origem dos recursos. Uma vez intimado, o ônus de afastar a presunção é integralmente do sujeito passivo. A alegação de impossibilidade de lançamento com base em presunção é despropositada. Não logrando o contribuinte comprovar a origem dos valores, resta configurada a omissão de receitas.

**OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. LANÇAMENTOS INDEVIDOS. ÔNUS DA PROVA.**

A presunção de omissão de receitas decorrente de saldo credor de caixa, fundamentada no art. 12, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77, é legítima quando a autoridade fiscal constata lançamentos contábeis impróprios que inflavam artificialmente o saldo da conta – como débitos por cheques de terceiros devolvidos sem o correspondente estorno ou débitos por cheques compensados em conta bancária – e procede à recomposição do saldo desconsiderando tais registros. A alegação de que os cheques devolvidos foram reapresentados e compensados posteriormente, visando justificar a ausência de estorno, deve ser cabalmente comprovada pelo sujeito passivo. Ausente a prova documental, para a qual o contribuinte foi intimado e não atendeu, prevalece a presunção legal, visto que o ônus de elidi-la recai sobre o contribuinte.

**OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. APURAÇÃO CONCOMITANTE. MESMO MÊS. BIS IN IDEM.**

Embora a presunção de omissão de receitas por saldo credor de caixa e por depósitos bancários de origem não comprovada sejam autônomas, ambas visam a captar o mesmo fato. A apuração concomitante, no mesmo período de apuração (mês), de omissão de receitas por ambas as metodologias configura *bis in idem*. Dada a natural fungibilidade entre os recursos da conta "Bancos" e da conta "Caixa", a conclusão lógica é que o montante encontrado nos depósitos bancários é parte da receita omitida que, se registrada, teria minorado o saldo credor de caixa. Para evitar a dupla tributação, o valor apurado a título de omissão por depósitos bancários deve ser abatido da base de cálculo da omissão apurada por saldo credor de caixa no respectivo mês.

**DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PERÍODO QUINQUENAL.**

A decadência com base no art. 150, §4º ocorre quando há pagamento, ao menos parcial do tributo. Não se verificou no caso nenhum pagamento efetivo em relação ao período, atraindo a aplicação da regra do art. 173, inciso I do CTN. Decadência do mês 01/2005 não caracterizada.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Relator, que votou por dar provimento parcial ao recurso para afastar a exigência de PIS e Cofins referentes ao período de apuração de janeiro/2005, em razão da decadência. Designado o Conselheiro Renato Rodrigues Gomes para redigir o voto vencedor.

*Assinado Digitalmente*

**Lucas Issa Halah** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Renato Rodrigues Gomes** – Redator

*Assinado Digitalmente*

**Nilton Costa Simoes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi e Nilton Costa Simoes(Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração lavrados em desfavor do contribuinte, relativos ao ano-calendário de 2005, para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS , acrescidos de multa de ofício de 75% e juros moratórios.

Conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal, as autuações decorreram da apuração de omissão de receitas, fundamentada em duas constatações principais:

1. **Omissão de receitas - Depósitos bancários sem comprovação de origem:** A fiscalização apontou que o contribuinte não efetuou a escrituração de depósitos e recebimentos realizados em conta corrente mantida no Banco Unibanco S/A. Regularmente intimado a apresentar documentação que comprovasse a origem de tais valores, o contribuinte não o fez, levando a autoridade fiscal a considerá-los omissão de rendimentos. Os depósitos em questão ocorreram em dezembro de 2005, totalizando R\$ 351.103,70.
2. **Omissão de receitas - Saldo credor de caixa:** A autoridade fiscal identificou duas práticas contábeis que reputou indevidas:
  - O contribuinte debitava a conta "Caixa" pelos valores de cheques de terceiros recebidos e que foram devolvidos pela instituição bancária, sem, no entanto, efetuar o lançamento de crédito correspondente (como estorno ou contrapartida em conta redutora de receita), para que a conta Caixa não apresentasse o saldo credor verificado quando corrigidos os lançamentos contábeis.
  - Similarmente, o contribuinte debitava a conta "Caixa" por cheques emitidos e pagamentos efetuados de sua conta corrente (compensados), contra crédito à conta bancos, como forma artificial de não gerar saldo credor na conta Caixa.

A fiscalização entendeu que, em ambos os casos, os lançamentos a débito na conta "Caixa" (por cheques devolvidos ou pelo excesso de cheques compensados) eram indevidos, pois não representavam ingresso de numerário. Após intimado, o contribuinte não apresentou esclarecimentos que elidiram a constatação.

Dessa forma, a autoridade fiscal procedeu à recomposição do saldo da conta "Caixa", desconsiderando os referidos débitos tidos como indevidos. Este procedimento resultou na apuração de saldo credor de caixa em diversos meses, totalizando uma omissão de receitas por esta rubrica no valor de R\$ 3.998.635,48.

### A Impugnação

O sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 303/340), alegando, em síntese:

1. **Preliminar de cerceamento do direito de defesa:** Sustentou a nulidade do lançamento, pois a autoridade fiscal não teria encaminhado todos os documentos que embasaram a autuação, entregando apenas os autos de infração, anexos, o Termo de Encerramento e o Termo de Constatação Fiscal. Alegou que a cópia integral do processo só foi obtida posteriormente (03/2010), prejudicando a elaboração da defesa e violando o contraditório e a ampla defesa.
2. **Quanto ao saldo credor de caixa:** Defendeu a regularidade da técnica contábil utilizada ("lançamento cruzado na conta caixa"). Afirmou que os cheques devolvidos não foram estornados de imediato porque foram reapresentados e compensados posteriormente, o que refletiria a realidade das operações. Argumentou que a fiscalização não adotou critério técnico para a recomposição do caixa e não poderia presumir a omissão de receitas sem prova cabal, devendo observar o princípio da verdade material. Aduziu, ainda, que o saldo credor de um período deveria ser abatido do saldo do período seguinte para evitar duplicidade, e que a fiscalização errou ao somar os saldos mensais, quando deveria ter considerado apenas o maior saldo credor do período.
3. **Quanto aos depósitos bancários:** Sustentou que a autuação baseada em meras presunções não poderia prosperar, cabendo ao Fisco observar o princípio da verdade material e demonstrar o elo entre o valor supostamente omitido e seu vínculo financeiro.
4. **Quanto ao "bis in idem":** Alegou que, no mês de 12/2005, a fiscalização incluiu indevidamente na mesma base de cálculo os valores do saldo credor de caixa (R\$ 818.512,17) e os valores dos depósitos bancários omitidos (R\$ 351.103,70). Defendeu que os depósitos estariam contidos no saldo credor, devendo ser excluídos para evitar dupla tributação.
5. **Quanto ao PIS/COFINS:** Apontou erro na base de cálculo das contribuições, pois a fiscalização não teria deduzido as parcelas de ICMS, contrariando recente decisão do Supremo Tribunal Federal.
6. **Quanto aos juros:** Arguiu a inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da taxa SELIC, defendendo a aplicação do limite de 1% ao mês previsto no art. 161 do CTN.

Ao final, requereu o cancelamento dos autos de infração.

### O Acórdão Recorrido

A 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido.

A decisão foi proferida nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.

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

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO DE SALDO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESTA CONTA.

Os cheques emitidos pela contribuinte, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta "Caixa" como recurso, deverão ter seu correspondente registro a crédito desta conta, pela saída de caixa para o pagamento do gasto, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil adotada, vulgarmente chamada de "lançamento cruzado na conta Caixa".

Não comprovando a empresa o registro desta saída, é legítima a recomposição do saldo da conta "Caixa", com a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos. A conseqüente apuração de saldo credor evidencia a prática de omissão de receitas

“ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTOS DE CSLL, PIS E COFINS. SUPORTE FÁTICO COMUM.

Por não apresentarem fato novo que suscite conclusão diversa, devem os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS acompanharem o decidido quanto ao lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, por terem suporte fático comum.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

FATOS ALEGADOS NA IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Nos termos do artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/1999, o contribuinte deverá mencionar na impugnação as provas dos fatos por ele alegados.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, incidem juros de mora calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC (artigo 61, §3º, da Lei nº 9430/1996).

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

É vedado a autoridade julgadora afastar a aplicação de leis, decretos e atos normativos por inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O Acórdão Recorrido fundamentou sua decisão nos seguintes pontos:

- **Cerceamento de Defesa:** Rejeitou a preliminar, consignando que os documentos encaminhados na cientificação (Autos de Infração, Anexos, Termo de Encerramento e Termo de Constatação Fiscal) continham todas as informações necessárias ao conhecimento das infrações. Afirmou que os demais documentos ou foram apresentados pelo próprio contribuinte ou eram de seu conhecimento durante a fiscalização. Ademais, o impugnante não indicou quais documentos faltantes teriam prejudicado sua defesa.
- **Depósitos Bancários:** Manteve a glosa, aplicando a presunção legal do art. 287 do Decreto nº 3.000/1999. Considerou que o contribuinte, embora intimado, não logrou comprovar a origem dos recursos e que as alegações da impugnação foram genéricas.
- **Saldo Credor de Caixa:** Manteve a autuação, com base na presunção do art. 281, I, do Decreto nº 3.000/1999.
  - Sobre a alegação de reapresentação dos cheques devolvidos, a DRJ destacou que o contribuinte foi intimado durante a fiscalização (Termo de Constatação e Intimação nº 04) para esclarecer a ocorrência e apresentar planilhas, mas "nada apresentou". Também não anexou à impugnação provas de suas alegações, não se desincumbindo de seu ônus probatório (art. 16, III, do Decreto nº 70.235/1999).
  - Quanto à alegação de apuração em duplicidade (soma dos saldos), a DRJ rechaçou o argumento, citando a planilha de recomposição elaborada pela fiscalização (fl. 1472), que expressamente indicava que "ocorrendo saldo final real credor em um mês, no mês seguinte o saldo final real do mês anterior foi considerado zero", o que afasta a duplicidade.
  - No tocante ao "bis in idem" com os depósitos bancários, a DRJ entendeu que a tributação por saldo credor de caixa não elide a tributação por depósitos bancários de origem não comprovada. Além disso, o contribuinte não comprovou que os valores dos depósitos bancários (apurados no Banco Unibanco) transitaram pela conta "Caixa".

- **Base de Cálculo (PIS/COFINS - ICMS):** Rejeitou o argumento. Primeiro, porque a base de cálculo foi apurada por presunção de omissão de receitas, não tendo o contribuinte comprovado a origem dessas receitas nem a incidência de ICMS sobre elas. Segundo, por inexistir Ato Declaratório da PGFN (nos termos da Lei nº 10.522/2002) que vincule a Administração a excluir o ICMS da base, estando a matéria pendente de decisão definitiva no STF.
- **Juros de Mora (SELIC):** Manteve a aplicação da taxa SELIC, por amparo legal (Lei nº 9.430/1996), e registrou a vedação legal (art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972) para que o órgão de julgamento administrativo afaste a aplicação de leis sob fundamento de inconstitucionalidade.
- **Demais Tributos (CSLL, PIS, COFINS):** Manteve os lançamentos por terem suporte fático comum ao IRPJ.

#### O Recurso Voluntário

Inconformado com a decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário.

Em suas razões, argui, preliminarmente:

1. **Nulidade do Auto de Infração:** Alega que as notificações durante o procedimento fiscal, embora endereçadas à sede da empresa, foram recebidas por terceiros estranhos ao processo (citando os nomes de "Alexandra", "Diego", "Jonata" e "Paulo Henrique"), e não pelo sócio administrador (Sr. José Wilson Grilo). Sustenta que tal fato maculou os princípios da ampla defesa, contraditório e devido processo legal.
2. **Decadência:** Afirma que, nos termos do art. 173 do CTN, operou-se a decadência, visto que o auto de infração foi lavrado em 19/02/2010, referente a fatos geradores de 2005, ultrapassando o prazo de cinco anos.

O recorrente reitera integralmente os argumentos lançados em sua impugnação. Reforça que o auto de infração se baseou em "meras ilações" e em verdades presumidas, quando a obrigação de demonstrar a ocorrência do fato constitutivo do lançamento seria exclusivamente do Fisco. Cita jurisprudência deste Conselho (Acórdão nº 9101-002.506) no sentido da improcedência da autuação por falta de provas quando a autoridade fiscal não junta aos autos os documentos que embasaram o lançamento.

Requer o provimento do recurso para acolher as preliminares ou, no mérito, reformar a decisão recorrida, tornando insubsistente o auto de infração.

É o relatório.

**VOTO VENCIDO**

## 1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

## 2 PRELIMINARES DE NULIDADE

### 2.1 NULIDADE POR FALHA NA CIÊNCIA PELA VIA POSTAL

O Recorrente argui a nulidade do lançamento pois as notificações de lançamento foram recebidas por terceiro que alega estranho ao processo, e não ao Sócio Administrador, embora tenham sido endereçadas à sede do Recorrente.

Sem razão o Recorrente, o art. 23 do Decreto nº 70.235/72 prevê como modalidade válida de intimação a via postal com prova de recebimento **no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo**.

Como reconhece o Recorrente, todas as intimações do presente processo ocorreram no endereço de sua sede e mesmo aquelas intimações indicadas como recebidas, na sede do contribuinte, por pessoas “estranhas ao processo” foram respondidas pelo Contribuinte tempestivamente, o que demonstra que a intimação foi recebida por preposto da empresa.

Dessa maneira, afasto a preliminar por não vislumbrar violação legal nem prejuízo ao direito de defesa.

### 2.2 NULIDADE POR FALTA DE DOCUMENTOS NOS AUTOS

O contribuinte argui, em sede preliminar, a nulidade do lançamento por suposto cerceamento ao seu direito de defesa. Aduz, em síntese, que a autoridade fiscal não teria encaminhado, no ato da cientificação da autuação, a integralidade dos documentos que embasaram a autuação.

Sustenta que lhe foram entregues apenas os Autos de Infração (IRPJ, PIS, COFINS e CSLL), seus respectivos anexos, o Termo de Encerramento e o Termo de Constatação Fiscal. Alega que, por desconhecer o inteiro teor das infrações, solicitou cópia integral do processo, a qual teria sido disponibilizada somente em março de 2010, prejudicando a elaboração de sua defesa e violando o contraditório.

A preliminar, contudo, não merece prosperar.

Da análise dos autos, verifica-se que o conjunto documental encaminhado ao sujeito passivo quando da cientificação do lançamento continha todas as informações necessárias e suficientes para que este tomasse conhecimento pleno das infrações que lhe foram imputadas.

Os Autos de Infração, os demonstrativos anexos e, em especial, o Termo de Constatação Fiscal, detalharam a apuração e os fundamentos legais da exigência, permitindo o exercício da ampla defesa.

Ademais, os demais documentos que compõem o processo administrativo e que não acompanharam a intimação inicial enquadram-se em duas categorias de peças cujo desconhecimento o contribuinte não pode alegar:

1. Cópias de documentos apresentados à fiscalização pelo próprio contribuinte, tais como livros Diário e Razão, Contrato Social e Alterações, e declarações (DIPJ e DCTF); e
2. Documentos dos quais o contribuinte obteve ciência formal durante o procedimento de fiscalização, como termos de intimação fiscal, termos de prorrogação de prazo e requisições de informações financeiras.

Dessa forma, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa, afasto a preliminar arguida.

### 3 PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA

O Recorrente também alega decurso do prazo decadencial.

Como termo final temos a data da ciência do lançamento, 05/03/2010. Vejamos o Aviso de Recebimento:

AVISO DE RECEBIMENTO - AR			ETIQUETA CÓDIGO DE BARRAS OU Nº DE REGISTRO DO OBJETO	
ETIQUETA OU INDICAÇÃO MÃO PRÓPRIA	DATA DA POSTAGEM	UNIDADE DE POSTAGEM	RE 4 0 7 2 0 6 9 0 1 BR	
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DESTE AR			USO EXCLUSIVO DOS CORREIOS	
RECEITA FEDERAL DO BRASIL ANEXO - SERVIÇO DE FISCALIZAÇÃO Rua Álvares de Azevedo, 100 - Vila Betânia CEP: 12245-494			TENTATIVAS DE ENTREGA	
DESTINATÁRIO			<input type="checkbox"/> MUDOU-SE <input type="checkbox"/> NÃO PROCURADO <input type="checkbox"/> RECUSADO <input type="checkbox"/> DESCONHECIDO <input type="checkbox"/> NÚMERO INEXISTENTE <input type="checkbox"/> END. INSUFICIENTE FALTOU <input type="checkbox"/> INFOR. PORTEIRO/SÍNDICO <input type="checkbox"/> OUTROS	
Dicimol Vale Distribuidora de Cimento LTDA Av. Engenheiro Sebastião Gu, 641 - Vila Maria São José dos Campos SP 12209-320 Al. IRPJ e Reflexos e T.C.F. MPF 0812000/00258/08 nº 13864.000081/2010-18 SEFIS/ André Campos			07 MAR 2010	
NOME E ASS. RECEBEDOR	R.G. RECEBEDOR	DATA DE RECEBIMENTO	RUBRICA E MATRÍCULA DO EMPREGADO	
André Campos	32051269-1	05/03/10	Matus	

Como termo inicial, no melhor cenário, temos o dia 31/03/2005 para as receitas consideradas omitidas, dado que, no ano-calendário de 2005, o Recorrente era pessoa jurídica optante pelo lucro real trimestral.

Pelo exposto, tampouco assiste razão ao Recorrente com relação aos lançamentos de IRPJ e CSLL.

Entretanto, lhe assiste razão relativamente aos lançamentos de PIS e COFINS, com encerramento em 31/01/2005 e lhe assistiria razão também com relação ao período de apuração encerrado em 30/02/2005, caso este último fosse objeto de lançamento, dado que a apuração destas contribuições é mensal.

Na tentativa de definir a exegese vinculante, o Superior Tribunal de Justiça Julgou o Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos (Repetitivo de Tema nº 163) prevista no artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ nº 08/2008.

Transcrevamos a ementa:

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 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.

O julgamento deu ensejo à edição da Súmula 555 pelo STJ:

“Súmula 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.”

A interpretação firmada pelo STJ deve ser reproduzida pelos conselheiros do CARF, por obrigação regimental. Ocorre que não existe consenso sobre quais seriam os requisitos eleitos pelo STJ como aptos a ensejarem a aplicação do artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

A variedade de posicionamentos foi bem sumarizada pela Conselheira Lívia de Carli Germano, no Acórdão 9101-005.323, de 14 de janeiro de 2021, cujo seguinte excerto passo a transcrever:

“A partir de tal repetitivo, desenvolveram-se basicamente duas grandes linhas de pensamento: (i) a confere importância à “atividade” do contribuinte a ser homologada (detalharemos as posições oportunamente), e (ii) a que apenas considera o efetivo pagamento do tributo como capaz de atrair a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador e, assim, o artigo 150, § 4º, do CTN (posição defendida pela Fazenda Nacional nos presentes autos).

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, uma vez constatada a ausência de recolhimentos, o prazo decadencial já passa a ser regido pelo artigo 173, I, do CTN.

Dentro dessa linha (dos que exigem efetivo pagamento), há (i) aqueles que consideram que apenas o efetivo recolhimento de tributos (DARF) é capaz de fazer com que o prazo decadencial tenha início a partir do fato gerador, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, e (ii) aqueles que aceitam, além de DARF, a quitação de tributos via compensação (DCOMP). E ambas essas linhas se subdividem entre (a) aqueles que exigem o recolhimento dos tributos em questão no valor e na modalidade/regime objeto da autuação fiscal e (b) aqueles que consideram que qualquer pagamento efetuado para determinado tributo atrai a regra do artigo 150, §4º, do CTN.

Em lado oposto estão os que adotam a chamada “teoria da atividade” e, basicamente, interpretam o repetitivo e a Súmula do STJ como dando importância não apenas ao pagamento do tributo, mas a alguma atividade do sujeito passivo que já permita à fiscalização revisar a apuração efetuada e, se for o caso, produzir a respectiva autuação fiscal.

Dentre os que reputam a “atividade” como importante para atrair a contagem da decadência a partir do fato gerador (por aplicação do artigo 150, §4º, do CTN) estão aqueles que (i) apenas consideram declarações com efeitos de confissão de dívida; (ii) consideram declarações apresentadas ao fisco com ou sem efeitos de confissão de dívida, mas desde que tais declarações não sejam desconsideradas pela fiscalização; e (iii) consideram quaisquer declarações apresentadas ao fisco, com ou sem efeitos de confissão de dívida, validadas ou não pela fiscalização. E, dentro de cada uma dessas três linhas, há aqueles que (a) apenas consideram declarações que efetivamente reportem crédito tributário a pagar; (b) consideram declarações que efetivamente reportem crédito tributário a pagar ou que revelem apuração negativa de base de cálculo; (c) consideram declarações com ou sem crédito tributário a pagar, com base de cálculo positiva ou negativa, ou mesmo zeradas.

Cada linha tem argumentação própria e fundamentação congruente. E é em razão de toda essa criatividade que a jurisprudência deste CARF oscila bastante, a depender do caso concreto.”

Às vertentes relacionadas com bastante perspicácia pela Conselheira, acrescento a corrente pela qual não basta o pagamento ou a atividade, isoladamente, sendo necessário tanto o pagamento quando a declaração com efeitos constitutivos.

E considerando essas vertentes, o Relator Caio Cesar Nader Quintella bem consignou no Acórdão nº 9101-004.944 o posicionamento que vem sendo adotado pela CSRF:

“O entendimento atual desta E. Corte administrativa, interpretando e *observando* o efetivo teor da decisão alcançada pelos Exmos. Ministros do E. STJ no julgamento do REsp nº 973.733/SC, é de que pagamentos e retenções do mesmo tributo objeto do crédito exigido, no mesmo período abrangido no lançamento de ofício, bastam para configurar *recolhimento* a ser homologado, atraindo a regra decadencial do art. 150, §4º do CTN. Também, em muitos casos, aceita-se a constituição definitiva, por instrumento legal hábil, dos mesmos tributos lançados no período autuado para atrair essa norma de caducidade.

Não se exige, para a atração de tal regra *especial* de caducidade, o *pagamento parcial antecipado* do mesmo e específico tributo sob exigência na Autuação. Entende esse Conselheiro que, se assim fosse, estar-se-ia diante de verdadeiro *paradoxo*, cujo resultado seria a virtual inaplicabilidade prática do art. 150, §4º do CTN na contagem do prazo decadencial de tributo objeto de Autuação fiscal – o que, claramente, não restou estabelecido no precedente julgado pelo E. STJ e tampouco revela ser a *mens legis* inculcada nas disposições do §4º do art. 150 do CTN.

Ilustrando e, exatamente, versando sobre esta matéria, confira-se o recente v. Acórdão nº 9101-004.410, proferido por esta mesma 1ª Turma da CSRF, de votação unânime e relatoria da I. Conselheira Viviane Vidal Wagner, publicado em 07/01/2020:

(...)

Mais do que isso, a definitiva superação institucional dessa *tese* fazendária, agora trazida diante deste N. Colegiado, fica claríssima na observação do *ratio* contido nas Súmulas CARF nº 99, nº 135 e nº 138:”

Este Relator tem se filiado à “teoria da atividade” em sua forma mais ampla (cf. “iii”, “c”, acima), interpretando o repetitivo do STJ e a Súmula STJ 555 como significando que não apenas o pagamento, mas também a apresentação de declaração, com ou sem efeito de confissão de dívida, com ou sem tributo a pagar, atrai a contagem do prazo decadencial pelo artigo 150, §4º, do CTN.

Assim, o recolhimento de Pis e COFINS relativos ao período de janeiro de 2005 não seria fundamental na leitura que faço da decisão das cortes superiores sobre o tema.

Observe-se que, de todo modo, houve apuração de PIS e COFINS em todos os trimestres lançados, conforme indica a DIPJ às fls. 15, 16, 17 e 18, o que indica provável recolhimento do tributo e, de todo modo, a existência de declaração ainda que sem efeitos constitutivos.

No caso em questão, verificamos também a transmissão de DCTF semestral do 1º semestre de 2005 indicando a apuração zero de débitos de PIS e COFINS (fl. 118), declaração com efeitos constitutivos que também provoca a atividade do Fisco de verificação das informações lá apuradas, o que implica a verificação da decadência relativamente aos períodos de apuração encerrados antes de 31/03/2005, ou seja, relativamente ao PIS e à COFINS.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso neste ponto.

---

## 4 MÉRITO

---

### 4.1 DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

O Contribuinte assevera não haver elementos suficientes para a caracterização de omissão de receitas.

Penso **não** assistir razão ao contribuinte. Parafraseando o raciocínio desenvolvido pelo Conselheiro Carlos André Soares Nogueira no julgamento do processo nº 11444.000519/2009-31, as presunções em direito são formas de comprovar a ocorrência de um fato com efeitos jurídicos (fato presumido) a partir da comprovação da efetiva ocorrência de um outro fato com o qual o fato presumido guarde íntima relação (fato presuntivo).

A omissão de receitas pela constatação de depósitos bancários não identificados e é hipótese veiculada por lei, que estabelece a relação entre o fato presuntivo e o fato presumido.

Trata-se de presunção legal do tipo *juris tantum* e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Entretanto, visto configurarem presunções relativas, tais hipóteses somente se configuram caso o contribuinte seja regularmente intimado a comprovar a inoocorrência do fato presumido e não lograr êxito, como de fato ocorreu no caso em questão.

O contribuinte foi intimado, não comprovou a origem dos ingressos e assim autorizou a conclusão da autoridade fiscal de que corresponderia a receitas omitidas.

Penso estarem presentes os requisitos que configuram a hipótese de presunção de omissão de receitas em decorrência de créditos/depósitos bancários sem comprovação da origem veiculada pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, *verbis*:

“Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a 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.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

[...] – grifei.

Diante do exposto, vê-se que a afirmação do contribuinte acerca da impossibilidade de lançamento de ofício com base em presunção é despropositada.

Ademais, é oportuno mencionar que a autoridade fiscal atuou com diligência e seguiu fielmente os ditames legais para, de um lado, apurar os devidos créditos tributários e, de outro, garantir o efetivo direito de defesa, apontando individualizadamente os depósitos cuja origem deveria ter sido comprovada.

Tampouco é necessário comprovar o consumo da receita presumidamente omitida.

A jurisprudência do CARF, se no passado recalcitou acerca da necessidade dos requisitos adicionais apontados pelo contribuinte, consolidou-se hoje em no sentido não exigí-los.

Dessa forma, ao lançar mão de presunção legal, a fiscalização não está obrigada a prosseguir na auditoria em busca de uma prova de omissão de receitas, pois esta pode ser presumida por força do dispositivo legal, conforme o entendimento pacificado neste tribunal administrativo por meio da Súmula CARF nº 26, *verbis*:

Súmula CARF nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

E a constitucionalidade do artigo 42 foi confirmada pelo STF, ao julgar o Tema de Repercussão Geral de nº 842, firmando a tese de que *“A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”*

Diante da existência da presunção legal prevista pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, competiria ao contribuinte fazer prova apta a afastar tal presunção. Contudo, no caso em questão, verifica-se que o contribuinte não logrou esforços em demonstrar a origem dos depósitos que foram todos concentrados no mês de dezembro de 2005, o que inclusive simplificaria a comprovação de sua origem.

Também a presunção de omissão de receitas firmada a partir da constatação de saldo credor de caixa encontra-se amparada na legislação.

Desta forma, também neste ponto o recurso voluntário não deve ser acolhido.

No mais, o Recurso Voluntário faz simples remissão à Impugnação, ensejando praticamente o mesmo desfecho.

#### 4.2 SALDO CREDOR DE CAIXA

A presunção de omissão de receitas pela ocorrência de saldo credor de caixa encontra amparo legal no art. 12 § 2º do Decreto-lei nº 1.598/77 e encontra racional na lógica contábil de que se a conta caixa apresenta saldo credor, é porque foram pagos gastos da empresa cujo custeio contou com recursos à margem da contabilidade, dado que a conta caixa, tendo natureza devedora, pois supre recursos à sociedade, não pode assumir saldo credor.

*“ § 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”*

No caso em tela, a autoridade fiscal constatou que o contribuinte escriturou indevidamente valores na conta caixa, de maneira a inflar seu saldo, sendo que a recomposição adequada da conta resultou em saldo credor. Rememoremos:

- O contribuinte debitava a conta "Caixa" pelos valores de cheques de terceiros recebidos e que foram devolvidos pela instituição bancária, sem, no entanto, efetuar o lançamento de crédito correspondente (como estorno ou contrapartida

em conta redutora de receita), para que a conta Caixa não apresentasse o saldo credor verificado quando corrigidos os lançamentos contábeis.

- o O contribuinte debitava a conta "Caixa" por cheques emitidos e pagamentos efetuados de sua conta corrente (compensados), contra crédito à conta bancos, como forma artificial de manter a conta Caixa com saldo devedor.

Ao desconsiderar esses débitos tidos como impróprios, a fiscalização refez a escrita contábil e apurou a existência de um saldo credor de caixa, o qual foi, por conseguinte, considerado como omissão de receita.

O contribuinte, em sua defesa, apresenta diversos argumentos para rechaçar essa apuração, os quais, contudo, não merecem prosperar.

Primeiramente, o contribuinte alega que utilizou a técnica contábil de "lançamento cruzado" e que não realizou o estorno na conta caixa relativo aos cheques devolvidos porque estes teriam sido reapresentados e compensados posteriormente pelo banco. Afirma, ainda, que uma análise mais atenta dos extratos bancários comprovaria tal fato.

Tal alegação, contudo, vem desacompanhada de qualquer suporte probatório. Conforme consta dos autos, o contribuinte foi formalmente intimado durante o procedimento fiscal, por meio do Termo de Constatação e Intimação nº 04, a esclarecer exatamente essa ocorrência e apresentar planilhas que elucidassem os fatos. Ocorre que o contribuinte nada apresentou que pudesse elucidar a situação.

O sujeito passivo não anexou à defesa nenhuma prova de que os cheques devolvidos foram, de fato, reapresentados e compensados. Nos termos do artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/1999, o ônus da prova, neste caso, recai sobre o contribuinte diante da inversão provada pela constatação do saldo credor de caixa. A simples alegação de fatos, desacompanhada de qualquer comprovação, é insuficiente para provocar a revisão do lançamento fiscal.

Em segundo lugar, o contribuinte ataca a metodologia de cálculo, aduzindo que a autoridade fiscal teria somado todos os saldos credores do exercício, quando o correto seria abater o saldo credor de um período do saldo credor do período seguinte, para evitar apuração em duplicidade.

Novamente, sem razão a defesa. A própria planilha de "Recomposição do Saldo Credor da Conta Caixa", elaborada pela fiscalização, é clara em sua metodologia ao afirmar que "ocorrendo saldo final real credor em um mês, no mês seguinte o saldo final real do mês anterior foi considerado zero". Tal procedimento afasta por completo a alegada apuração de omissão de receita em duplicidade.

#### 4.3 BIS IN IDEM

Por fim, o contribuinte argumenta a ocorrência de *bis in idem* no mês de 12/2005, afirmando que a autoridade fiscal incluiu na mesma base de cálculo tanto o saldo credor de caixa (R\$ 818.512,17) quanto os valores creditados em conta corrente sem comprovação de origem (R\$ 351.103,70). Pleiteia a exclusão dos depósitos bancários, por supostamente estarem contidos no saldo de caixa.

A tese da defesa a princípio convence, mas não resista a uma análise mais acurada. A decisão da instância *a quo* rejeitou este argumento, sob o fundamento de que as presunções legais são autônomas e que o contribuinte não teria comprovado que os valores dos depósitos bancários transitaram pela conta "Caixa".

Contudo, embora as duas presunções em questão sejam autônomas, ambas visam a captar justamente o mesmo fato, a omissão de receitas, de maneira que, quando verificadas conjuntamente no mesmo mês provocam a tributação em duplicidade.

A constatação de um saldo credor de "Caixa" indica que pagamentos foram realizados e creditados à conta Caixa sem a devida contrapartida de receita registrada a débito na mesma conta. Paralelamente, a constatação de depósitos bancários sem origem no mesmo período indica a existência de receitas não reconhecidas e não oferecidas à tributação.

Dada a possibilidade técnica (e a recorrência da adoção desta possibilidade) de que recursos depositados em conta corrente sejam escriturados na conta Caixa pelo fato de esta guardar com a conta Bancos natural fungibilidade, bem como devido à recorrência de lançamentos cruzados em ambas as contas quando recursos são sacados para a realização de pagamentos em espécie, a conclusão lógica é que o montante encontrado nos depósitos (R\$ 351.103,70) poderia ser parte da receita omitida que, se tivesse sido corretamente contabilizada, teria minorado o saldo credor da conta Caixa.

A entrada ficta dessa receita omitida na escrita contábil, necessária para a regularização dos depósitos bancários, fatalmente reduziria, no exato mesmo montante, o saldo credor de caixa apurado pela fiscalização. Exigir a tributação de ambos os valores no mesmo período é, portanto, tributar o mesmo fato (a mesma omissão de receita) duas vezes, apenas por ter sido identificada a partir de dois fatos presuntivos distintos.

Entretanto, para que isso tivesse ocorrido, seria necessário haver demonstração de que os depósitos bancários de origem não comprovada ocorreram após o dia em que se verificou o maior saldo credor dentro do mês, demonstração ausente nos autos.

#### 4.4 EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

Sobre o tema, reporto-me à verdadeira lição de direito processual do Relator Renato Rodrigues Gomes, proferida no julgamento do processo nº 13864.000081/2010-18, que a seguir transcrevo:

Com relação à exclusão do PIS e da COFINS, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 574.706/PR (Tema 69), o STF reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das mencionadas contribuições:

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), apreciando o tema 69 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins". Vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Nesta assentada o Ministro Dias Toffoli aditou seu voto. Plenário, 15.3.2017.

Todavia, quando do julgamento dos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, o tribunal modulou os efeitos de sua decisão para que produzissem efeitos prospectivos a partir de 15/03/2017, ressalvando expressamente as ações judiciais e administrativas protocoladas até aquela data:

O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, **para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" - , ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento**, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021.

De forma simples, o STF apenas permitiu a exclusão e a eventual restituição de valores pagos indevidamente a título de PIS/COFINS com base no ICMS para os contribuintes que houvessem questionado a matéria judicial ou administrativamente até o dia 15/03/2017.

Na esfera federal, o marco que formaliza o início do litígio e, portanto, do processo administrativo para fins da modulação, é a data do protocolo da impugnação ao lançamento fiscal. No caso posto a julgamento, verifica-se que a impugnação foi protocolada somente em 26/04/2017, conforme termo de juntada de fls. 1.399/1.400, ou seja, após o marco temporal fixado pelo STF.

Ademais, não consta nos autos qualquer indício de que o contribuinte tenha ajuizado ação judicial individual ou seja beneficiário de ação coletiva envolvendo a

matéria, antes da data de modulação fixada pelo Supremo Tribunal Federal. Assim, o Recorrente não atende aos requisitos estabelecidos pela Suprema Corte para se beneficiar da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS quanto aos fatos geradores ocorridos anteriormente à data fixada na modulação dos efeitos.

Considerando esse cenário, a competência deste Conselheiro limita-se à análise da legalidade do lançamento tributário, não cabendo rediscutir questão já pacificada pela jurisprudência vinculante do STF e do STJ.

Nesse contexto, constato que a autoridade fiscal adotou como base de cálculo os valores de receita bruta declarados pelo próprio contribuinte no PGDAS, efetuou corretamente as deduções relativas aos tributos já recolhidos e aplicou os coeficientes de presunção previstos na legislação. Logo, é irretocável o lançamento tributário efetuado pela autoridade fiscal.

Ante o exposto, com base na tese firmada pelo STJ no Tema 1.008, rejeito o argumento quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Quanto ao PIS e à COFINS, aplico a modulação de efeitos determinada pelo STF no julgamento do Tema 69, e considerando que a impugnação administrativa foi protocolada após 15/03/2017, rejeito igualmente o pedido de exclusão do ICMS de suas bases de cálculo.

Mutatis Mutandis, caso estivéssemos tratando de base de cálculo sobre a qual incidiu o ICMS, o caso presente demandaria solução oposta, pois a impugnação foi protocolada somente em 31/03/2010, notadamente tratando-se de contribuinte distribuidora de cimento, contribuinte por natureza do ICMS.

Entretanto, aqui a omissão de receitas foi constatada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada e saldo credor de caixa, hipóteses de presunção que não permite afirmar que estas receitas decorreram de atividades que sofreram a incidência de ICMS.

Pelo exposto, nego provimento ao pleito.

#### 4.5 LEGALIDADE DA ADOÇÃO DA TAXA SELIC

A legalidade da adoção da taxa Selic para atualizar e remunerar por juros moratórios os créditos tributários hoje encontra-se pacificada pelas Súmula CARF nºs 04 e 108, com efeitos vinculantes ao CARF nos termos do art. 72 do Anexo II do RICARF. Vejamos sua redação:

“Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).”

Por tal razão, sem mais delongas, afasto o pleito do contribuinte.

## 5 DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reconhecer a decadência relativa ao PIS e à COFINS relativamente ao período de apuração encerrado em janeiro de 2005, dado que não houve lançamento relativo a fevereiro de 2005.

*Assinado Digitalmente*

**Lucas Issa Halah**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Renato Rodrigues Gomes**, redator designado

Inicialmente, delimito que o presente voto circunscreve-se à análise da decadência do PIS e da COFINS relativamente ao mês de 01/2005. Quanto aos demais pontos controvertidos, acompanho integralmente o voto do Conselheiro Relator.

A prática de qualquer ato jurídico está submetida a limites temporais específicos. No contexto das relações tributárias, os institutos da prescrição e da decadência assumem funções essenciais na regulação e estabilização desses vínculos, em conformidade com o princípio constitucional da segurança jurídica.

A decadência, em particular, é caracterizada como a extinção de um direito potestativo em decorrência da inércia do seu titular. No contexto tributário, a Fazenda Pública possui um prazo decadencial de 5 (cinco) anos para exercer sua competência tributária ativa e constituir o crédito tributário por meio do lançamento fiscal.

O instituto da decadência possui dois marcos temporais distintos, que alternam conforme o tipo de lançamento fiscal. Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é de cinco anos, contados a partir do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN:

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. [...]

§ 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 para os tributos submetidos ao lançamento de ofício ou por declaração, o prazo decadencial começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, nos termos do inciso I do art. 173 do CTN:

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;

Ainda sobre o tema, destaco que o STJ possui jurisprudência consolidada no sentido de que, na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para lançamento do crédito segue a regra do art. 173, I, do CTN., no caso de pagamento antecipado e não havendo dolo ou fraude, a regra aplicável para decadência permanece no art. 150, § 4 do CTN.

Esse entendimento foi incorporado por este Conselho Administrativo na Súmula CARF nº 101:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

É precisamente nesse aspecto que surge a divergência. Enquanto o Relator considera dispensável a comprovação de pagamento para fins de decadência, este Conselheiro sustenta que a existência de pagamento antecipado constitui pressuposto para a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, posição que encontra respaldo em precedentes desta Turma:

**Acórdão nº 1201-006.883 – Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto**

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO NÃO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. Na ausência de pagamento antecipado, o prazo decadencial rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN

O Relator registra que a contribuinte apresentou DCTF zerada. Também não há qualquer prova de pagamento antecipado de PIS e COFINS, ainda que parcial, circunstância que impede a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Os fatos ocorreram em 01/2005, de modo que o prazo decadencial começou a fluir em 01/01/2006, conforme o art. 173, I, do CTN. Como a intimação do auto de infração ocorreu em 05/03/2010, antes do termo final em 01/01/2011, não houve decadência. Assim, conheço do recurso e, no mérito, nego provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Renato Rodrigues Gomes**

Redator designado