



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



**Processo nº** 15521.000129/2009-52  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-010.203 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2020  
**Recorrente** MAERSK BRASIL BRASMAR LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/03/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004

**DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.**

Na definição do termo inicial do prazo de decadência nos lançamentos por homologação, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de antecipar-se à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente. Na inexistência de antecipações aplica-se a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN.

**PRECLUSÃO CONSUMATIVA**

As matérias que não foram apresentadas na impugnação ao auto de infração e, por sua vez, não foram objeto de deliberação no Acórdão atacado não podem ser objeto de Recurso Voluntário em razão de, em relação a elas, haver operado a preclusão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Walker Araujo, Vinícius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green.

## Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual, sinteticamente, discutem-se aspectos da decadência.

Por retratar com precisão os fatos até então ocorridos no presente processo, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando da sua análise do processo.

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a empresa acima identificada, em que foi lançada a diferença do PIS resultante do confronto entre os valores declarados e aqueles determinados a partir das apurações mensais apresentadas pelo contribuinte, detalhadas por contas extraídas dos seus balancetes mensais. Foi constituído crédito total de R\$ 160.279,64, incluídos nesse valor a contribuição, juros e multa de mora.

2. Cientificada em 28.08.2009 (fl. 85), a interessada apresentou, tempestivamente, em 18.09.2009, impugnação (fls. 89/109) na qual traz, em síntese, as seguintes alegações:

a) Preliminarmente, aponta a decadência dos períodos anteriores a agosto/2004;

b) Defende que a utilização dos taxa Selic no cálculo dos juros de mora contraria as disposições legais, devendo ser excluída sua cobrança.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada a seguinte ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/03/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004

DECADÊNCIA.

Na definição do termo inicial do prazo de decadência nos lançamentos por homologação, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de antecipar-se à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente. Na inexistência de antecipações aplica-se a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

A cobrança de juros de mora está em conformidade com a legislação vigente, não sendo da competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic, porquanto o Código Tributário Nacional (art. 161, § 1º) outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei. Não é da competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

A DRJ, sinteticamente declarou que não houve decadência do direito de lançar tributos, bem como manifestou-se acerca da correção da aplicação da taxa Selic sobre os valores.

Irresignada com a decisão prolatada pela DRJ a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos já trazidos e submete a questão ao CARF.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

### 1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual deve ser conhecido.

Trata-se de discussão acerca do lançamento relativo ao fato gerador ocorrido no dia 31.03.2004.

O Contribuinte, ora Recorrente, tomou ciência do Auto de Infração no dia 29.08.2009.

### 2. Preliminar de decadência

A Recorrente sustenta que os valores constantes do Auto de Infração a ela imposto estariam fulminados pela decadência, invocando a regra do artigo 150 do CTN que trata do lançamento por homologação, e que estipula o marco inicial do prazo como sendo o do “fato gerador”.

Todavia, o artigo 173 do CTN estipula que o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido realizado.

A questão reside em saber qual regra aplicar, se a do artigo 150 ou do artigo 173.

Esta discussão já foi pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, realizado sob o regime do recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), conforme exposto no enunciado da ementa que segue transcrito:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, **nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte**, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp

216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou **nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). [...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) – Grifos não originais.

Esta matéria também já foi apreciada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais que assim decidiu.

DECADÊNCIA - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - TERMO INICIAL. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, 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 ser efetuado (art. 173, I, do CTN), nos casos em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, ou ainda, mesmo nas ausências desses vícios, nos casos em que não ocorreu o pagamento antecipado da exação e inexistia declaração com efeito de confissão de dívida prévia do débito, conforme entendimento pacificado pelo E. Superior Tribunal de Justiça ao julgar o mérito do Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543-C do CPC, e da Resolução STJ nº 08/2008. Essa interpretação deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do que determina o §2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Havendo pagamento ou confissão parcial dos débitos, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra contida no §4º do art. 150 do CTN. (CSRF. Acórdão n. 9101-002.154, publicado em 25 de janeiro de 2016.)

Sinteticamente os tributos sujeitos ao lançamento por homologação encontram-se sujeitos a duas regras, dependendo se houve omissão total ou parcial do recolhimento do tributo. Se houve recolhimento parcial, aplica-se a regra do artigo 150 do CTN, e o prazo decadencial tem início quando do fato gerador, mas se não houve recolhimento algum este prazo inicia-se no primeiro dia do exercício fiscal subsequente.

O sentido da lei é claro e, como o legislador atribui ao contribuinte o dever de calcular e recolher o tributo que ele mesmo entende devido, se não houve pagamento algum, conta-se o prazo mais largo, todavia se há pagamento equivocado, sem culpa ou dolo, utiliza-se o prazo mais curto, até porque o contribuinte tem o direito de que seja garantida a pacificação social pela decadência.

No caso concreto, o Auto de Infração de e-fls. 79 deixa incontroverso que em alguns casos houve pagamento parcial, eis que teria havido uma DIFERENÇA entre os valores que o contribuinte entendeu devidos e aqueles encontrados pelo fisco.

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e aqueles determinados a partir das apurações mensais nos apresentadas pelo contribuinte em 10.08.2009, detalhadas por contas extraídas dos seus balancetes mensais, resultando nas divergências relacionadas ao PIS que estão sendo lançadas/cobradas por meio do presente Auto de Infração.

O Auto de Infração foi lavrado em 25.08.2009.

A partir do raciocínio esposado e das informações existentes nos autos é possível aferir que a regra do artigo 173 (o prazo inicia no primeiro dia do exercício seguinte) somente é aplicada nos casos em que não houve recolhimento de tributo.

Já a regra do artigo 150 (o prazo inicia com o fato gerador) aplica-se nos casos em que houve recolhimento parcial.

Neste caso

1 - não estão alcançados pela decadência os lançamentos sem recolhimento de tributos ocorridos no ano de 2004, eis que no caso de não recolhimento o prazo iniciou no primeiro dia do exercício seguinte.

2 não estão alcançados pela decadência todos os lançamentos ocorridos menos de cinco anos antes do lançamento, com ou sem recolhimento dos tributos.

3 - Contrario senso, estariam atingidos pela decadência os lançamentos por homologação realizados mais de cinco anos antes do Auto de Infração, desde que tivesse havido pagamento parcial.

Desta forma, não havendo decadência a ser declarada, voto por afastar a preliminar suscitada.

### **3. Mérito.**

A Recorrente dispõe longamente sobre uma pretensa existência de créditos.

A DRJ, no Acórdão atacado, menciona de forma expressa que o mérito do lançamento não foi atacado quando da apresentação da Impugnação e que por esta razão a matéria foi considerada como não impugnada.

Matéria não impugnada

3. Em sua impugnação a empresa contesta apenas o débito de fato gerador de 31.03.2004, único anterior a agosto, por decadência, e os juros de mora aplicados, deixando de tecer qualquer comentário acerca do **mérito do lançamento**. Assim, considera-se não impugnado o crédito referente aos demais períodos de apuração, juntamente com a multa de mora correspondente, os quais devem ser apartados para cobrança imediata.

Diante deste capítulo do Acórdão recorrido, a única atitude processual possível à Recorrente seria demonstrar (alegar e provar) que impugnou a matéria tratada por não impugnada pela DRJ, qual seja o **mérito do lançamento**.

Todavia, isto não foi realizado e a Recorrente utilizou o Recurso Voluntário para discutir o **mérito do lançamento**, matéria preclusa.

Por este motivo é de se aplicar o instituto da preclusão em relação ao mérito do lançamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad