



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17883.000017/2006-75
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.137 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 06 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TPK TERRAPLENAGEM LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PIS. COFINS.

No caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, diante da existência de pagamento, deve incidir a regra do art. 150, §4º, do CTN, consoante entendimento jurisprudencial extraído do REsp 973.733/SC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado).

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, por sua Procuradoria (PGFN), em face do acórdão nº 1402-00311, de 10.11.2010.

O processo refere-se a autos de infração de IRPJ/CSLL/PIS e Cofins, referentes aos anos-calendário de 2001 e 2002, lavrados em face da constatação de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários não escriturados, bem assim pela insuficiência de recolhimentos das contribuições reflexas de CSLL, PIS, COFINS, decorrente da presunção de omissão de receita descrita anteriormente.

Ao apreciar a impugnação, a Turma de Julgamento da DRJ (RJ) manteve o lançamento integralmente, decidindo nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não se admite a nulidade do feito, quando o auto de infração é perfeitamente compreensível, bem como traz todos os elementos necessários descritos na legislação de regência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO

TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

O instituto da decadência possui dois marcos iniciais, a partir dos quais conta-se o prazo quinquenal para que a Fazenda Pública possa exigir seu direito através do competente lançamento. A partir da ocorrência do fato gerador, no caso de pagamento e do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de inexistência de pagamento (artigos 150, § 4º e 173, inciso I, ambos do CTN).

Se, no caso, em qualquer das duas situações, não se verifica ter decorrido o quinquênio o lançamento realizado deve ser levado adiante.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. OMISSÃO DE RECEITA.

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, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2001

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

Ao ser mantida a infração principal, a mesma sorte terá os lançamentos dela reflexo.

DECADÊNCIA PIS. COFINS.

Até a data da publicação de ato que vincule a autoridade julgadora nas questões decadenciais atinentes ao PIS e a COFINS, o prazo decadencial permanece de 10 anos.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF. Ao apreciá-lo, a turma ordinária decidiu, por unanimidade de votos, **acolheu a preliminar de decadência somente para o PIS e COFINS do fato gerador de janeiro/2001**, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa: PIS E COFINS. APURAÇÃO MENSAL. PRAZO DECADENCIAL CONTADO MÊS A MÊS. SÚMULA VINCULANTE RECONHECENDO A INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212, DE 1991.

A decisão do Supremo Tribunal Federal e a edição de Súmula Vinculante reconhecendo que são inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário, têm efeito vinculante em relação à administração pública direta e indireta. Reconhecida a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, e **versando a exigência do lançamento sobre fato gerador ocorrido em 31/01/2001, é de se reconhecer a decadência, quanto ao fato apontado, no caso em que a notificação do lançamento deu-se em 06/02/2006.**

IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO. PRAZO DECADENCIAL QUE COMEÇA A FLUIR A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ARTIGO 150, § 4º DO CTN. DECADÊNCIA AFASTADA.

O imposto de renda da pessoa jurídica é tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que ocorre em cada competência.

Verificado que a parte foi cientificada da autuação em 06/02/2006, quando não havia decorrido mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador, não opera-se a decadência do direito a cobrança do IRPJ e da CSLL em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2001.

IRPJ E CSLL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS. APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NOS EXATOS LIMITES DA LEGISLAÇÃO. NULIDADE INEXISTENTE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO MANTIDO.

Para que depósito bancário possa ser considerado receita omitida é necessário que a Fiscalização, de forma prévia, relacione os depósitos e intime o titular dos recursos para comprovar a origem dos mesmos. A intimação prévia para comprovação dos recursos se constitui em requisito essencial para formação da presunção de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Sem tal procedimento, não se pode falar em presunção de omissão de rendimentos. Os termos de intimação de fls. 59; 64; 70 e 72, acompanhados das respectivas planilhas de fls. 60; 65/69; 71 e 73, demonstram que a recorrente foi intimada para comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias, sem nada falar acerca dos mesmos.

No caso dos autos, a autoridade fiscal limitou-se a somar os valores de origem não comprovada, sem aplicar qualquer acréscimo referente ao arbitramento. Assim, sem razão os argumentos da recorrente de que a autoridade fiscal desconsiderou a contabilidade para fazer arbitramento com base nos depósitos bancários. (grifou-se)

Cientificada, a PGFN interpôs recurso especial à 1ª Turma da CSRF, em que alega divergência jurisprudencial em relação à seguinte matéria: **prazo decadencial do PIS e da COFINS, no que concerne ao período de apuração mensal de janeiro de 2001**. Em suas palavras, *“para satisfazer esta exigência de comprovação de dissídio jurisprudencial, invoca-se precedente que, quanto aos tributos submetidos a lançamento por homologação, entende pela aplicação do art. 150, §4º do CTN de forma completamente distinta da determinada pela decisão vergastada”* e indica como único paradigma o **acórdão nº 2301-01.568**, que veiculou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/08/2005

DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS, DISCUSSÃO DO DIES A OUO DESNECESSÁRIA NO CASO CONCRETO.

De acordo com a Súmula Vinculante IV 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). O prazo decadencial, portanto, é de cinco anos. O *dies a quo* do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 17.3, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação. O pagamento antecipado realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, §4º em relação aos fatos geradores considerados pelo contribuinte para efetuar o cálculo do montante a ser pago antecipadamente, independentemente de ter ocorrido ou não o pagamento.

Constatando-se dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial é reenviada para o art. 173, inciso I do CTN.. No caso dos autos, temos omissões e dolo no não pagamento das contribuições previdenciárias retidas dos empregados, o que fixa a regra decadencial no art.. 173, inciso I do CTN.

DA VEDAÇÃO AO CONFISCO COMO NORMA DIRIGIDA AO LEGISLADOR E NÃO APLICÁVEL, AO CASO DE PENALIDADE PECUNIÁRIA

O Principio de Vedação ao Confisco está previsto no art. 150, IV, e é dirigido ao legislador de forma a orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la. Além disso, é de se ressaltar que a multa de ofício é devida em face da infração à legislação tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária estabelecida em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

TAXA SELIC.. LEGALIDADE. SÚMULA 4 DO CARF E ART. 34 DA LEI 8.212/91.

Em conformidade com a Súmula 4 deste Colegiado, é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais. Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Sebe,

Recurso Voluntário Provido em Parte

Em síntese, a recorrente alega que:

- em face de o acórdão do CARF ter declarado a decadência para o PIS e a COFINS em relação ao fato gerador de janeiro/2001, com base no art. 150 do CTN, havendo assim uma divergência total de interpretação em relação ao paradigma apresentado (acórdão nº 2301-01.568);

- o referido paradigma diverge do acórdão recorrido na aplicação do art. 150, parágrafo 4º, do CTN, (no caso de haver pagamento) uma vez que nesse caso o prazo de cinco anos termina sua contagem com qualquer pronunciamento feito pela fiscalização e não apenas com a ciência do lançamento propriamente dito;

- por outras palavras, o prazo decadencial e contado do fato gerador, operando-se a homologação tácita pela ausência de pronunciamento da Fazenda Pública. Na acepção do termo, segundo a inteligência da norma em tela, qualquer manifestação da fiscalização, como o início da ação fiscal pela ciência do MPF ao sujeito passivo, e suficiente para se evitar a homologação tácita;

- dessa forma, a decadência somente alcança os fatos geradores anteriores ao quinquênio contado a partir da data em que o contribuinte é cientificado do MPF;

- no presente caso, **como o sujeito passivo tomou ciência do MPF (Mandado de Procedimento Fiscal) em 19/07/2005, o PIS e a COFINS apurados em janeiro de 2001, não foram alcançados pelo instituto da decadência, uma vez que em relação a eles não se operou a homologação tácita prevista no art. 150, § 4º do CTN.**

Requer, ao final, que seja admitido o presente recurso, em razão da divergência apontada, e, no mérito, que lhe seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido, na parte objeto de irrisignação, afastando-se a decadência nestes autos.

A parte recorrida foi cientificada do recurso especial interposto, apresentando contrarrazões ao recurso fazendário em caráter genérico.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

O recurso da PGFN foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade foi questionada indiretamente pelo contribuinte, por falta de similitude fática, como se deduz das contrarrazões a partir da seguinte afirmativa: *“a decisão apresentada como paradigma, fora adotada por parte daquela Turma em outro contexto legal, que não guarda qualquer relação com a matéria neste trazida à baila, portanto, não aplicável ao caso em comento”*.

Diante disso, há que se averiguar a efetiva divergência entre as decisões contrapostas.

Primeiro, transcreve-se o seguinte excerto relevante do despacho de admissibilidade que admitiu o presente recurso:

[...] Examinando o acórdão paradigma verifica-se que traz o entendimento de que o prazo decadencial de cinco anos tem como dies a quo deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação em que haja pagamento antecipado.

Vale esclarecer que esse é o entendimento constante na decisão do Superior Tribunal de Justiça exarada no Recurso Especial Repetitivo nº 973.733 com mérito transitado em julgado em 22.10.2009 (art. 62 do Anexo II do RICARF).

O acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que reconhecida a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, e versando a exigência do lançamento sobre fato gerador ocorrido em 31.01.2001, é de se reconhecer a decadência, quanto ao fato apontado, no caso em que a notificação do lançamento deu-se em 06.02.2006.

Sobre o tema, assim se manifestou o acórdão recorrido:

O fato gerador da obrigação tributária é o marco inicial do prazo decadencial.

[...]

Nas hipóteses em que o aspecto temporal se dá de forma mensal, como é o caso dos autos e das situações previstas, por exemplo, no artigo 1º da Lei nº 10.833, de 2003, observados os fundamentos acima expostos, **o prazo decadencial começa a fluir a partir do primeiro dia do mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador**.

No caso dos autos, pelos fundamentos acima, considerando que a notificação do lançamento deu-se em 06-02-2006, o crédito tributário relacionado ao PIS e a COFINS, referente a competência do mês de janeiro de 2001 já se encontrava extinto pela decadência.

Para os que consideram a existência de pagamento como fato relevante para fixar o marco do prazo decadencial, no caso concreto, mesmo para estes, por ter ocorrido pagamento no período analisado, o crédito tributário relativo ao PIS e a COFINS referente ao mês de janeiro de 2001, quando do lançamento, em 06-02-2006, já se encontrava extinto pela decadência. (grifou-se)

O paradigma (acórdão nº 2301-01.568) traz a seguinte ementa sobre o tema:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/08/2005

DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS, DISCUSSÃO DO DIES A OUO DESNECESSÁRIA NO CASO CONCRETO.

De acordo com a Súmula Vinculante IV 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). O prazo decadencial, portanto, é de cinco anos. O *dies a quo* do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 17.3, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de, lançamento por homologação. **O pagamento antecipado realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, §4º em relação aos fatos geradores considerados pelo contribuinte para efetuar o cálculo do montante a ser pago antecipadamente, independentemente de ter ocorrido ou não o pagamento.** Constatando-se dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial é reenviada para o art. 173, inciso I do CTN.. No caso dos autos, temos omissões e dolo no não pagamento das contribuições previdenciárias retidas dos empregados, o que fixa a regra decadencial no art. 173, inciso I do CTN.

O voto condutor do paradigma traça considerações jurídicas gerais sobre a decadência, à luz do Recurso Especial 973.9333-SC, aprovado sob a sistemática dos recursos repetitivos, assim consignou:

Extraí-se do julgado acima transcrito que o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do art. 150, §4º com o art. 173, inciso 1, definiu que o *dies a quo* para a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do fato gerador quando o contribuinte tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do art. 173, inciso 1.

Apesar de contribuir para clarificar a aplicação da decadência, tal julgado não eliminou por completo as possíveis dúvidas do aplicador da lei. Entre elas, a que nos interessa no momento é a seguinte: qualquer pagamento feito pelo contribuinte relativo ao tributo e ao período analisado desloca a regra do *dies a quo* da decadência do art. 173, inciso 1 para o art. 150, § 4º? Nossa resposta é: não. **O pagamento antecipado realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, §4º em relação aos fatos geradores considerados pelo contribuinte para efetuar o cálculo do montante a ser pago antecipadamente.** Fatos não considerados no cálculo, seja por omissão dolosa ou culposa, se identificados pelo fisco durante procedimento fiscal que antecede o lançamento, permanecem com o *dies a quo* do prazo decadencial regido pelo art. 173, inciso 1. Vale dizer que a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º refere-se aos aspectos materiais dos fatos geradores já admitidos pelo contribuinte. Afinal, não se homologa, não se confirma o que não existiu.

Após, assim analisa o caso concreto:

A recorrente, após ter sido excluída do SIMPLES, foi flagrada em omissão de recolhimento de contribuições previdenciárias retidas de seus empregados, bem como foram constatadas omissões em algumas GFIPs. No caso da retenção e não recolhimento, temos uma clara situação de dolo, pois se realizou o desconto dos empregados a empresa tinha conhecimento de sua obrigação de repassar tais valores ao fisco. Ao não fazê-lo agiu de forma consciente e intencional, o que caracteriza o dolo. **Quanto às omissões, é fácil concluir que tudo o quanto foi omitido não fez parte da atividade do sujeito passivo que precedeu ao pagamento antecipado, não havendo, nessa parte o que homologar. Ou seja, a falta de recolhimento do tributo não decorreu de divergência de interpretação da legislação sobre aspectos dos fatos geradores considerados pelo sujeito passivo e que estariam aguardando a homologação do fisco, mas decorreu de omissão culposa ou dolosa.** Somente a ação do fisco por meio do lançamento de ofício permitiu que os fatos geradores omitidos fossem atingi-los, pela tributação. Portanto, seja pela ocorrência de dolo quanto aos

valores retidos e não recolhidos **ou quanto à omissão nas GFIPs**, temos que a regra decadencial a ser aplicada é aquela do art. 173, inciso I do CTN.

É certo que o paradigma defende entendimento de que, sendo o tributo sujeito a “lançamento por homologação” haveria de certa forma uma aplicação concorrente de ambos os prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do CTN, na medida em que dá uma alcance maior a expressão “pronunciamento” inserto no 150, §4º do CTN.

Confira-se trechos relevantes do paradigma que respaldam essa conclusão:

Para a aplicação do art. 150, § 4º, entretanto, temos que atentar para o texto:

§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contai 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.

Notamos que o texto legal refere-se a uma homologação tácita por parte da Fazenda Pública — “considera-se homologado” **é a expressão utilizada - no caso de expirado o prazo de cinco anos do fato gerador sem que o fisco “se tenha pronunciado”**. A interpretação mais comum desse trecho conclui que o pronunciamento a que se refere o dispositivo deve ser entendido como a homologação expressa ou a conclusão do lançamento de ofício com a ciência do sujeito passivo. Discordamos de tal entendimento. A expressão “pronunciado” não conduz a uma interpretação inequívoca de que equivale a homologação expressa ou lançamento de ofício. O verbo pronunciar, no dicionário Michaelis, é associado a diversos sentidos possíveis, entre eles, “emitir a sua opinião, manifestar o que pensa ou sente”. Quando a Fazenda Pública **inicia fiscalização** sobre um tributo e um período, está se manifestando, se pronunciando no sentido de que irá realizar a atividade prevista no art. 142 do CTN. Caso o §4º do art. 150 quisesse exigir a homologação expressa e não um simples pronunciamento, teria feito referência ao conteúdo do capta do mesmo artigo que define os contornos de tal atividade, mas preferiu a expressão “pronunciado”. **Com esse entendimento concluímos que, iniciada a fiscalização, a decadência em relação a todos fatos geradores ainda não atingidos pela homologação tácita, passa a ser submetida à regra geral de tal instituto, ou seja, passa a ser regida pelo art. 173, inciso 1**. Ressaltamos que não se trata de interrupção ou suspensão do prazo decadencial, mas de um deslocamento da regra aplicável.

Vejamos um exemplo. Considerando que uma fiscalização tenha sido iniciada em 06/20XX em relação a **um tributo para o qual o sujeito passivo exerceu a atividade dele exigida pela lei, ou seja, o sujeito passivo realizou sua escrituração, prestou as informações ao fisco e antecipou, se foi o caso, algum pagamento**. Nesse caso teria ocorrido a homologação tácita em relação aos fatos geradores ocorridos até 05/20(XX-5). Os fatos geradores ocorridos depois de 20(XX-5) poderão ser objeto de lançamento de ofício válido, desde que este seja cientificado ao sujeito passivo antes de transcorrido o prazo previsto no art. 173, inciso I. (grifou-se).

Porém, diante do ponto destacado pelo paradigma, em que se traz a lume a particularidade de o pagamento antecipado atrair a regra do art. 150, §4º do CTN, compreende-se que não foi esse o ponto destacado pelo recorrente a fim de apontar uma divergência. Mesmo porque se esse fosse o ponto relevante os referidos acórdãos seriam convergentes e não divergentes, na medida em que o pagamento antecipado foi atestado também pelo acórdão recorrido. E se esse fosse mesmo o ponto da divergência, então a consequência lógica seria o seu não conhecimento por absoluta falta de interesse ou utilidade recursal.

Transcreve-se, agora, o trecho do recurso especial que demonstra qual o real ponto suscitado pela PGFN como apto a produzir a divergência, após destacar o §4º do art. 150 do CTN:

Da leitura da regra supra transcrita, percebe-se que o prazo decadencial é contado do fato gerador, operando-se a homologação tácita pela ausência de pronunciamento da Fazenda Pública. Na acepção do termo, segundo a inteligência da norma em tela, qualquer manifestação da fiscalização, como o início da ação fiscal pela ciência do MPF ao sujeito passivo, é suficiente para se evitar a homologação tácita. Nessa ordem de ideias, a decadência somente alcança os fatos geradores anteriores ao quinquênio contado a partir da data em que o contribuinte é cientificado do MPF.

No presente caso, como o sujeito passivo tomou ciência do MPF (Mandado de Procedimento Fiscal) em 19/07/2005, conforme consta às fls.01, o PIS e a COFINS apurados em janeiro de 2001, não foram alcançados pelo instituto da decadência, uma vez que em relação a eles não se operou a homologação tácita prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Diante de um caso de omissão de receitas, o acórdão paradigma, interpretando o art. 150, §4º do CTN à luz do julgamento repetitivo do STJ, concluiu de forma a considerar que o início da fase de fiscalização equivale a pronunciamento que impede a homologação tácita de tributo apurado ou declarado, independentemente de pagamento.

O julgado recorrido, de outro lado, considerou, à luz do mesmo art.150, §4º do CTN, que o prazo decadencial começa a fluir a partir do primeiro dia do mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador, para tributos (e contribuições) sujeitos à homologação e ressaltando que, ademais, no caso dos autos, havia pagamento no período analisado.

Uma ressalva final merece registro. Mesmo para aqueles membros deste Colegiado que aplicam o disposto no §12 do art. 67 do RICARF nesta fase de julgamento (fase de conhecimento), não o limitando à fase de admissibilidade recursal, de competência do Presidente da Câmara recorrida, como entende esta relatora, **não se pode, de plano e sem analisar o mérito, dizer que o paradigma contraria a decisão em repetitivo do STJ**, uma vez que o voto condutor daquele julgado expressamente se refere ao Recurso Especial 973.9333-SC e o analisa, dando-lhe sua interpretação própria. Diz o referido dispositivo:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 12. **Não servirá como paradigma acórdão** proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou **que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar**: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - **decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e** (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) [...]

Ademais de considerar que não se aplica tal regra na fase de conhecimento recursal, em razão da distinção expressa no RICARF quanto às hipóteses de admissibilidade (de competência do Presidente da Câmara recorrida) e de conhecimento (de competência do Colegiado Superior), como já detalhado em votos anteriores, também pela razão expressa no parágrafo anterior não se deve aplicar o dispositivo referido neste caso.

Assim, por considerar presentes os pressupostos recursais, conheço do recurso especial da PGFN.

Mérito

Identificado o litígio, cabe ao Colegiado apreciar e decidir qual o marco inicial para contagem do prazo decadencial a que está sujeito o ato administrativo de constituição de ofício do PIS e da COFINS, contribuições sociais sujeitas ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150, *caput* do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), apreciando o Recurso Especial nº 973.733/SC, analisado sob o prisma dos recursos repetitivos previstos no art. 543 “c” do Código de Processo Civil, pacificou a questão com a seguinte decisão:

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

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, **nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito** (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Destaquei)

Deve-se registrar que o art. 62, § 2º do anexo II do RICARF determina a aplicação das decisões de mérito definitivas proferidas pelo STJ sob a sistemática do art. 543 "c" do CPC, nos seguintes termos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

...

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

A tese defendida no paradigma merece todo o nosso respeito, todavia, não parece encontrar eco na jurisprudência consolidada do CARF sobre a interpretação do recurso repetitivo do STJ, considerando-se seu efeito vinculante no âmbito do Tribunal Administrativo.

É que a tese de que o início da fiscalização atrairia o *dies a quo* da contagem, com a devida vênia, acaba por ficar em desacordo com o cerne daquele julgamento que, justamente, buscou, em sua discussão principal, desconstruir o prazo decenal sob a forma da "tese dos cinco mais cinco" (combinação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173). Isso, inclusive, ficou refletido na ementa daquele julgado: "**APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE**".

Extrai-se do julgado vinculante referido o entendimento de que "*o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário 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*". Assim, a *contrario sensu*, quando ocorre o pagamento de tributo ou contribuição sujeito a lançamento por homologação, deve incidir a regra do art. 150, §4º, afastada, nessa hipótese, a contagem sob a forma do art. 173, ambos do CTN.

Nesse caso, segundo decorre do entendimento jurisprudencial prevalente, quando ocorre o pagamento antecipado, o prazo conta-se da data da ocorrência do fato gerador, consoante expressa previsão legal:

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. (grifou-se)

No caso dos autos, a constatação do pagamento é inquestionável, como registrado no acórdão recorrido:

Para os que consideram a existência de pagamento como fato relevante para fixar o marco do prazo decadencial, no caso concreto, mesmo para estes, **por ter ocorrido pagamento no período analisado**, o crédito tributário relativo ao PIS e a COFINS referente ao mês de janeiro de 2001, quando do lançamento, em 06-02-2006, já se encontrava extinto pela decadência. (grifou-se)

Assim, a conclusão final do acórdão recorrido está de acordo com a interpretação do recurso repetitivo do STJ no âmbito do CARF, não merecendo reforma.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso especial da PGFN e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner