RAFAEL VIDAL DE ARAUJO - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, VALMAR FONSECA DE MENEZES, KAREM JUREIDINI DIAS, LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Conselheiro Convocado), ANTÔNIO CARLOS GUIDONI FILHO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado), PAULO ROBERTO CORTEZ (Suplente Convocado) e CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência (fls.4446/4455), interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em 03/11/2010, com fundamento no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria nº 256, de 22/06/2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando divergência jurisprudencial em relação ao termo inicial de contagem da decadência do PIS e da COFINS, se é caso de se aplicar o art. 150, §4º, por se tratar de lançamento por homologação, ou o art. 173, I, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

2. A Recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1402-00.155, de 06/04/2010, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, acolheu a preliminar de decadência do PIS e da COFINS até fatos geradores de novembro de 1999.

3. O Acórdão Recorrido foi assim ementado, na parte pertinente:

"ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 1999

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - PIS - COFINS.

No lançamento por homologação, conforme o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação será ele de cinco anos a contar do fato gerador, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que não corresponde à situação dos autos."

4. Extraí-se o seguinte trecho do voto vencido da Conselheira Albertina Silva Santos de Lima; mas que, na parte da decadência das contribuições sociais (que é o que interessa para a presente lide), foi vencedor:

"b) Preliminar de decadência - IRRF até fatos geradores de 14.12.99 e PIS/COFINS até fatos geradores de 11/99.

A recorrente argüi a preliminar de decadência, com o argumento de que **tratando-se de lançamentos por homologação, deve-se aplicar o art. 150, § 4º, do CTN.**

A Turma Julgadora aplicou para o IRRF o art. 173, I, do CTN por entender que o art. 150, § 4º do CTN aplica-se à homologação tácita, que somente atinge o que foi devidamente recolhido antecipadamente, não acobertando o que é objeto de ilícito tributário. Entende que o prazo decadencial nos casos de lançamento de ofício deve

ser regulado pelo art. 173 do CTN. Para as contribuições aplicou o art. 45 da Lei 8.212/91.

Discordo da Turma Julgadora. **No lançamento por homologação, conforme o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação será ele de cinco anos a contar do fato gerador, mesmo nos casos de lançamento de ofício, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude e simulação, que não corresponde à situação dos autos.**

Em relação aos lançamentos do PIS e da COFINS, fato gerador mensal, tendo o STF por meio do RE 559.882-9, confirmado a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, e à vista da aprovação da Súmula vinculante nº 8, o prazo decadencial para que a Fazenda Nacional efetue o lançamento da CSLL é de cinco anos.

Concluo que decaiu o direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento da contribuição para o PIS e da COFINS, até os fatos geradores ocorridos em 11/1999, e do IRRF relativo aos fatos geradores ocorridos até 14.12.99 (fato gerador diário), uma vez que o lançamento foi cientificado à contribuinte, em 15.12.2004, conforme Aviso de recebimento de fls. 830, após o prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Quanto à sua alegação de que também estaria decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir todo o crédito tributário porque a Turma Julgadora teria inovado o lançamento, discordo da recorrente. A Turma Julgadora não constitui crédito tributário, logo, essa alegação não procede." (Grifei)

5. A recorrente afirmou que o acórdão diverge da jurisprudência administrativa e trouxe como paradigma o Acórdão nº 302-38.565, de 29/03/2007, que tem a seguinte ementa (trecho oportuno à ocasião):

"LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira: (a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"; (b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; (c) em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo devedor, incide a regra do art. 173, I, do CTN. Assim tem-se por configurada a decadência."

6. Cita também precedentes da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, a saber, o Acórdão CSRF/01-03.103 e o Acórdão CSRF/01-01.994, ementas transcritas abaixo:

Acórdão CSRF/01-03.103

"IRPJ - LANÇAMENTO EX OFFICIO - PRAZO DECADENCIAL - Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial é contado pela regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional".

Acórdão CSRF/01.01.994

"IRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO X LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA: No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo Fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto de auto de infração, a hipótese é de lançamento *ex officio*. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorrer dolo, fraude ou simulação o termo inicial da decadência é um dos previstos no artigo 173 do Código Tributário Nacional".

7. Quando do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial (fls.4490/4491), a Presidenta da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1400-00.267, de 24/01/2011, admitiu o recurso, ao reconhecer que:

"Conforme visto acima, no acórdão **recorrido** não se perquiriu sobre a existência de recolhimentos relacionados aos períodos e contribuições com relação aos quais se reconheceu a decadência, tendo prevalecido a interpretação de que, por se tratarem de lançamentos por homologação, o prazo deveria ser regulado pelo art. 150, §4º, do CTN, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude e simulação. Por outro lado, o acórdão **paradigma** considerou como condição essencial a atrair a incidência daquela regra a existência de pagamentos já antecipados pelo contribuinte, como muito bem explicitado na ementa supracitada e não verificada no acórdão recorrido, **o que basta à identificação da divergência jurisprudencial** relacionada ao prazo decadencial."

8. O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls.14367/14379), onde:

a) levantou preliminar de não-conhecimento por ausência de interpretação divergente, ao defender que, como o seu caso é de pagamento parcial, então cabível o entendimento do paradigma (que não conflita com o recorrido) ou que, para haver divergência, seria necessário que o paradigma aplicasse o art. 150, §4º, somente em caso de pagamento total, ou aplicasse o art. 173, I, em caso de pagamento parcial; nesse ponto reproduziu a ementa do julgado a seguir;

Acórdão nº 2401-00537, de 19/08/2009 (excertos):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/04/1999 a 31/07/2004 TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante n.º 8 do STF. TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, 4º). *No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e não restou configurada a ausência de antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN, regra específica a ser aplicada a tributo sujeito ao lançamento por homologação, que prefere à regra geral.*

b) quanto ao mérito, apresentou precedentes desta CSRF com manifestação no mesmo sentido do acórdão recorrido (independência do pagamento), a saber:

Acórdão CSRF nº 9101-00005, de 09/03/2009 (excertos):

Assunto: Decadência; Anos-calendário:1993 a 1996; Ementa: IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, estava sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto 173 do Código Tributário Nacional. A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe então **verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a**

matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN art. 150, §4º), sendo, portanto, irrelevante ter havido ou não pagamento de imposto nesse procedimento. O que o CTN homologa é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento, a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo. Se o citado § 4º do art. 150 homologasse apenas o pagamento teria dito "homologado o pagamento" e não "homologado o lançamento", como diz o texto do citado parágrafo 150 da lei complementar.

Acórdão CSRF nº 9101-00029, de 09/03/2009:

Ementa: IRPJ - DECADÊNCIA - A ausência ou insuficiência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar crédito tributário devido. Em razão da natureza e modalidade originária de apuração, para o IRPJ aplica-se a regra decadencial prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Nos tributos sujeitos à forma de apuração por homologação, apenas na ocorrência de dolo fraude ou simulação é que o *dies a quo* do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser realizado (artigo 173, inciso I do CTN).

Acórdão CSRF nº 01-06.081, de 11/11/2008:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ; Ano-calendário: 1998; IRPJ, PIS, COFINS E CSLL - DECADÊNCIA - A ausência ou insuficiência de recolhimento não desnatura o lançamento, o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não crédito tributário devido. Em razão da natureza e modalidade originária de apuração, para o IRPJ aplica-se a regra decadencial prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Na ocorrência de dolo fraude ou simulação, o início da contagem do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser realizado, antecipando para o dia da entrega da declaração se feita no ano seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores (artigo 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional). Recurso Especial Negado.

9. É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

2. Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade, afastando a preliminar de não-conhecimento no próximo item.

3. A leitura que o contribuinte faz do paradigma, para sustentar o não-conhecimento do recurso especial, penso estar equivocada. Explico.

3.1. A letras "b" e "c" da ementa do paradigma tratam exatamente do recolhimento de parte do valor (pagamento parcial); se assim não fosse (ou seja, se tratasse de pagamento total), sequer haveria que se falar em lançamento.

3.2. A divergência é clara. De um lado, aplica-se, no recorrido, o art. 150, §4º, **independentemente de pagamento** (sequer há verificação dos autos da existência de pagamento); neste é suficiente os tributos estarem sujeitos a lançamento por homologação. Por

outro lado, aplica-se, no paradigma, o mesmo §4º do art. 150 apenas nos casos **com** pagamento, parcial ou integral (ainda que fosse possível); logo, há **dependência** de pagamento (há que se analisar os autos para verificação da existência de pagamento).

3.2. Ademais, ao defender que o seu caso é de pagamento parcial e entender que é um exemplo de subsunção ao entendimento do paradigma, não está abordando aspectos preliminares e sim o próprio mérito, em especial, a análise de provas. Na realidade, da sua linha de argumentação, percebe-se que a recorrida **supera a independência** do pagamento (o que pressupõe e derrocada do entendimento do acórdão recorrido) e passa a considerar importante a constatação da existência de pagamento (alega haver pagamento parcial); está, ao fim e ao cabo, guerreando contra a própria tese da decisão recorrida.

3.3. Por fim, embora o Recurso Especial da PFN tenha apontado julgados da CSRF que discutem o enquadramento como lançamento por homologação ou como lançamento de ofício, isso ocorreu no tópico "dos fundamentos para a reforma do acórdão" e não no tópico "do cabimento do recurso". Essa discussão não é o essencial no acórdão paradigma, portanto, não é necessária para a caracterização da divergência. Esse enquadramento acaba como sendo premissa que levará a conclusão da independência do pagamento; assim, é importante apenas para o racional do recorrido e não do paradigma. Daí porque, para combater o entendimento do acórdão recorrido, em sede de discussão do mérito, a PGFN tenta desconstruir a premissa para evitar a sua consequência.

4 Superada essa questão, vou ao mérito e adoto, *mutatis mutandis* (para adaptação das datas de contagem e tributos) e com pequenos ajustes, por estar bem fundamentado e apropriado à situação, o voto do nobre e ilustre Conselheiro Valmir Sandri, condutor do Acórdão unânime nº 9101-002.060, de 12/11/2014, desta Turma da CSRF.

"...

O tema submetido ao Colegiado é o termo inicial para a contagem da decadência, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Segundo a decisão vergastada, tendo a ciência dos autos de infração ocorrido em 29 de dezembro de 2004, ... os fatos geradores do PIS e da COFINS ocorridos nos meses de janeiro a novembro de 1999 estavam fulminados pela decadência, eis que o prazo fatal seria 30 de novembro de 2004.

...

Essa decisão [a recorrida] está coerente com a jurisprudência que, durante muitos anos, predominou neste CARF, segundo a qual em se tratando de lançamento por homologação, o que definia se o termo inicial para a contagem da decadência era a data da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN) ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I do CTN) era a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Na presença desses vícios, o termo inicial, sem voz dissonante, era fixado pelo art. 173, I.

A divergência que havia era apenas para os casos em que, não presente dolo, fraude ou simulação, não tivesse havido o pagamento antecipado. Nesses casos, havia uma corrente que afastava a aplicação do art. 150 e seu § 4º, deslocando o termo inicial para o art. 173.

Com a alteração promovida pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, que introduziu o art. 62-A ao Regimento Interno do CARF, determinando que as **decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B**

e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, essa questão não mais comporta discussões, eis que foi objeto de decisão do STJ na sistemática de recursos repetitivos, na apreciação do REsp nº 973.733/SC, de relatoria do Ministro Luiz Fux, com a seguinte ementa:

...

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 RTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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

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).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A partir desse julgamento, dando cumprimento ao art. 62-A do Regimento, o termo inicial para a contagem do prazo fatal para a Fazenda promover o lançamento de ofício, nos casos de tributos que, por sua legislação específica, estejam sujeitos a lançamento por homologação, pode assim ser resumida:

a) Na ocorrência de dolo, fraude ou simulação: primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN);

b) Não sendo o caso de dolo, fraude ou simulação:

b.1) Tendo havido pagamento (ou confissão em DCTF): data da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN);

b.2) Não tendo havido pagamento (ou confissão em DCTF): primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN).

Deve, pois, ser examinado se, no caso concreto, restou configurada a situação de “ausência de pagamento”, a deslocar o termo inicial para o art. 173.

Nesse mister, observo que a cópia da DIPJ 2000 do contribuinte, referente ao ano-calendário 1999, anexada aos autos pela Fiscalização, informa valores positivos para PIS e COFINS em todos os períodos de incidência (fls.94/105). Não havendo qualquer registro nos autos indicando que os valores declarados como devidos não foram pagos/confessados, presume-se terem sido recolhidos/cobrados os tributos declarados. Até porque, a autoridade fiscal limitou-se a lançar a diferença dos tributos decorrentes da **omissão de receitas....**”

5. As contribuições do PIS e da COFINS foram lançadas apenas sobre os valores tributáveis decorrentes das seguintes infrações: a) omissão de receitas pela não comprovação de devolução de mercadorias vendidas, conforme Termo de Verificação Fiscal nº 04 e demonstrativo anexo (fls.718/724); e b) omissão de receitas caracterizada pela não justificação da origem ou causa de valores creditados no ativo realizável em longo prazo e no passivo como obrigações com financiamentos, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal nº 01 e demonstrativos anexos (fls.631/655). Assim, em virtude da fiscalização não ter lançado os valores desses tributos declarados, relativos ao faturamento/receita bruta, é razoável admiti-los como tendo sido pagos, ou, no mínimo, confessados em DCTF (o que torna o lançamento desnecessário em razão da cobrança).

6. Ademais, além da presunção de pagamento acima apontada, há nos autos as seguintes DCTFs (que torna a presunção ainda mais segura para os período em que não constam nos autos DARFs ou DCTFs):

a) do mês de julho de 1999, acusando débito apurado de PIS (valor próximo ao constante na DIPJ), com DARFs vinculados aos débitos, satisfazendo a integralidade do valor declarado por pagamento, por compensação com DARF, ou por suspensão (numeração digital: fls.6414/6415);

b) do mês de outubro de 1999, acusando débito apurado de COFINS (valor próximo ao constante na DIPJ), com DARFs vinculados aos débitos, satisfazendo a integralidade do valor declarado por pagamento, por compensação com DARF, ou por suspensão (numeração digital: fls.6419/6421).

7. Portanto, uma vez que a hipótese “ausência de pagamento”, que daria ensejo ao deslocamento do termo inicial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme entendimento do STJ, não ficou estabelecida, então, para esses tributos e esses períodos, ocorreu a extinção do crédito.

8. Por todo o exposto, NEGO provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

9. É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Processo nº 19515.003182/2004-31
Acórdão n.º **9101-002.099**

CSRF-T1
Fl. 14.391

CÓPIA