



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

**Processo n°** 19515.003493/2004-08  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-003.329 – 3ª Turma  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2015  
**Matéria** Decadência  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JBS S.A

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/1999

REGIMENTO INTERNO CARF - DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ - ARTIGO 62-A DO ANEXO II DO RICARF - Segundo o artigo 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, 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 do Código de Processo Civil devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

DECADÊNCIA - O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual para os casos em que se constata pagamento parcial do tributo, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, para os casos em que não se verifica o pagamento, deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, ou parágrafo único, também do Código Tributário Nacional, dependendo ou não de declaração prévia.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial. Vencidas as Conselheiras Maria Teresa Martínez López (Relatora), Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho

**CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.**

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ - Relatora.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Henrique Pinheiro Torres, Joel Miyazaki, Rodrigo da Costa Possas, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Tatiana Midori Migiya, Vanessa Marini Ceconello, Valcir Gassen e Demes Brito.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência tempestivo, interposto pela Fazenda Nacional, fundado no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, em face do acórdão n' 3402-00.237, exarado em 14/08/2009.

A ementa dessa decisão, na parte objeto de recurso, está assim redigida:

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/1999

**PIS/COFINS. DECADÊNCIA. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. CTN, ART. 150, § 40. PREVALÊNCIA. LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/08.**

As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm natureza tributária e estão submetidas ao princípio da reserva de lei complementar (art. 146, III, b, da CF/88), cuja competência abrange as matérias de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos, em razão do que o E. STJ expressamente reconheceu que padece de inconstitucionalidade formal o art. 45 da Lei 8.212/91, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, em desacordo com o disposto na lei complementar.

Recurso provido em parte.

O acórdão recorrido afastou a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91 em virtude da edição da súmula vinculante nº 8 (STF), reconheceu a decadência parcial do lançamento com lastro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, menosprezando a existência ou não de recolhimento, ainda que parcial, para definir a incidência do dispositivo.

A decisão recorrida reconheceu a decadência para o período de 03/1999 a 11/1999, mantendo-se o lançamento somente quanto ao período de apuração: 12/1999.

A Fazenda Nacional, pede a aplicação do art.173, do CTN. Aponta divergência em relação ao julgamento proferido nos acórdãos CSRF/02-03.270 e 3301-00.359, cuja comprovação se faz pela juntada de seu inteiro teor, conforme documentos de fls. 234/243.

Por meio do Despacho de nº 3400-00.571, sob o entendimento de terem sido observados os requisitos legais, o recurso Especial apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional. fls. (208/245) foi admitido.

Contrarrazões apresentadas pelo contribuinte onde alega que: “o recurso fazendário funda-se exclusivamente no fato de que não houve o recolhimento antecipado de PIS/COFINS no período da autuação, sendo que a decisão recorrida, em nenhum momento, atesta a ausência de pagamento.” Que, “ a análise de existência ou não do pagamento no presente momento implicaria em reexame de provas, o que é vedado em sede de recurso especial. Diante disso, a recorrida requer seja negado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda.”

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

### ADMISSIBILIDADE

Do exame dos Acórdãos confrontados, verifica-se que restou efetivamente comprovada e demonstrada a divergência quanto à questão da decadência.

Presentes os pressupostos legais para admissibilidade do recurso, dele tomo conhecimento.

### DECADÊNCIA

Cuida-se de autos de infração relativos a contribuição ao PIS e COFINS (Proc. 19515.003493/2004-99)<sup>1</sup> nos relativos aos períodos de apuração março a dezembro/1999, lavrado em 30/12/2004, sob acusação de falta de recolhimento das contribuições mencionadas.

<sup>1</sup> Originalmente, o presente processo foi formalizado em decorrência da lavratura de auto de infração de fls. 29 a 34, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS nos períodos 01/03/1999 a 31/12/1999.

Posteriormente, em virtude do disposto no art. 2º da Portaria SRF nº 6.129, de 02/12/2005, foi juntado ao presente processo, por anexação, o de uº 19515.003495/2004-99, formalizado em decorrência da lavratura de Auto de Infração de fls. 111 a 116, referente à apuração de falta de recolhimento da contribuição para o Cofins no período

Referidas autuações, conforme pode se observar dos Termos de Verificação Fiscal constante dos Processos Administrativos em comento, tratam da suposta omissão de receitas, ou seja, de receitas não contabilizadas, o que, conseqüentemente, culminou no suposto recolhimento a menor dos valores devidos a título de Contribuição ao PIS e da COFINS.

Com relação especificamente ao prazo decadencial para lançamento dos créditos tributários nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação, é de se destacar que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados “recursos repetitivos”.

O precedente proferido tem a seguinte 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 imponível, 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.*

*(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (grifos e destaques nossos)*

Tendo em vista a alteração do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com o acréscimo do artigo 62-A, no Anexo II, necessário se faz que este colegiado adote o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos do artigo 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil. Eis a redação do artigo 62-A do Anexo II, do Ricarf:

*Art. 62-A. 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.*

Neste passo, a despeito do posicionamento que sempre adotei, em razão da atual previsão regimental do CARF, manifesto-me por acolher o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça acerca da norma aplicável referente ao prazo decadencial.

Interpretando de forma fidedigna as razões de decidir do Recurso Especial Representativo de Controvérsia em questão, verifico que havendo declaração, inexistência de acusação de dolo, como também pagamento parcial, há de se aplicar o artigo 150, § 4º do

Código Tributário Nacional; de outra parte, não se verificando as condições anteriores, deve ser aplicado o artigo 173, do Código Tributário Nacional.

Quanto à decadência cabe registrar:

- O contribuinte foi cientificado do lançamento (omissão de receitas) em 30/12/2004 e se refere ao período de 03/1999 a 12/1999.

- A decisão recorrida, favorável ao contribuinte – aplicou o art. 150, § 4º do CTN – isto é, o início do prazo de 5 anos a contar do fato gerador.

- A Fazenda Nacional – pede o início do pagamento – 5 anos pela regra do art. 173, I.

Compulsando os autos, verifico que:

- não houve imposição de multa qualificada. inexistência das figuras de: dolo, fraude ou simulação;

- houve apresentação de DIPJ, com valores insuficientes;

- Houve recolhimentos parciais, conforme Termo da Fiscalização: “ DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)”

Não se preencheu, portanto, os requisitos necessários à aplicação da regra do artigo 173, I, do CTN (ausência de pagamento).

Essa conclusão se verifica na interpretação dada pelo Recurso Representativo de Controvérsia, em trecho que cita o já mencionado Resp nº 216.758, de relatoria do próprio Min. Luiz Fux, onde se afirma:

*“nos casos em que inexistente o dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócuentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.”*

Nos casos dos autos, em observância ao artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, tendo em vista a existência de pagamento/ declaração apresentada, como consequência é a aplicação do *dies a quo* do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, de forma a manter a decisão recorrida.

Maria Teresa Martínez López

## Voto Vencedor

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator designado.

A discussão travada no Colegiado referia-se a aplicação do artigo 150, §4º, do CTN quando o sujeito passivo não efetuou pagamento, mas entregou a DIPJ.

A conselheira relatora original se baseou na ementa da decisão do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), sessão em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux.

Peço vênia à ilustre relatora, mas faço uma leitura diferente do Acórdão. Entendo que a Turma do Superior Tribunal de Justiça ao redigir o voto, teve o cuidado de ressaltar a questão de "declaração prévia do débito", pois caso houvesse declaração - DCTF ou Dcomp - não havia de se falar em lançamento, pois o crédito já estava constituído. E neste caso, estaríamos diante do instituto da prescrição e não decadência.

No caso em questão, não estamos falando em DCTF, que tem o condão de constituir o crédito tributário e sim da DIPJ que não passa de mera declaração sem reflexos no campo da constituição do crédito tributário. Mas minha concepção independe a declaração apresentada, o que determina a utilização do art. 150, §4º ou do art. 173, I, ambos do CTN, é a existência de pagamento.

Essa foi a decisão tomada pela maioria do Colegiado.

Para fundamentar o mérito, socorro-me do brilhante voto do conselheiro Júlio Cesar Alves Ramos, no Acórdão nº 9303-002.090, de 11 de setembro de 2012, que tratou da matéria com sua habitual maestria:

*E minha resistência a ela decorre de o Ministro Fux não ter afirmado isso nem mesmo no segundo Resp indicado pela dra. Teresa e citado no representativo de controvérsia. Com efeito, mesmo no Resp nº 216.758, o que ele diz é que a existência de medida preparatória devidamente notificada ao sujeito passivo impõe a aplicação da regra do parágrafo único do art. 173, ou seja, o prazo começará a fluir dessa data de notificação. De fato, para o ministro, isso se dá mesmo que o prazo já se tenha iniciado segundo a regra do caput, isto é, quando a notificação ocorra depois do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que já poderia ter sido efetuado o lançamento, o que implica alargar o prazo decadencial.*

*Mas nem no voto do Resp nº 216.758 nem no do representativo de controvérsia (Resp 973.733) há afirmação expressa de que: a) DCTF equivale à "medida preparatória" de que cuida o parágrafo do art. 173; b) havendo DCTF, o prazo decadencial conta-se da data do fato gerador, na forma do art. 150.*

*Aliás, se aceitarmos a primeira condição (DCTF equivale a medida preparatória) ainda assim a implicação do voto do*

*ministro seria de que o prazo decadencial começaria a fluir a partir da data de entrega dessa DCTF, nunca da data do fato gerador.*

*Não havendo no voto do ministro, a que estamos jungidos por força do art. 62-A, afirmação expressa nesse sentido, entendo que estamos livres para dar a interpretação que achemos correta à matéria. E, com a devida vênia, não entendo sequer que o prazo se conte da data de entrega da DCTF (ou qualquer outra a ela vinculada).*

*Na verdade, para mim, com o devido respeito a quem entende diferente, a entrega da DCTF em nada afeta a contagem do prazo decadencial. Este se rege pela regra do caput do art. 173 quando não há pagamento. Este termo inicial – primeiro dia do exercício seguinte àquele em que já poderia ter sido efetuado o lançamento – retroage quando, antes de iniciado, a Administração tributária notifica o sujeito passivo de alguma medida preparatória. Só para enfatizar, o parágrafo único apenas atua em desfavor do Fisco; e assim o é exatamente porque ele, Fisco, já iniciou a constituição do crédito tributário. O entendimento contrário, esposado com base em doutrina do Professor Eurico Diniz de Santi, implica interrupção do prazo decadencial.*

*A outra exceção a essa regra se dá apenas quando o auto de infração original está maculado de vício formal. Neste caso, embora a rigor o Codex estabeleça mesmo figura de interrupção do prazo decadencial – não há como negá-lo – essa interrupção apenas autoriza o Fisco a refazer o lançamento original suprimindo a causa de nulidade, não a fazer outro lançamento.*

*Por isso, ausente o pagamento que leva o termo inicial a ser contado na forma do art. 150, não há como aplicá-lo.*

Forte nestes argumentos, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala de sessões, 10/12/2015.

Gilson Macedo Rosenburg Filho.