



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

<b>PROCESSO</b>	<b>10920.720216/2016-32</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1004-000.380 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	EVOLUTION COMERCIAL EXPORTADORA LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado, a declaração prévia do débito também se sujeita à homologação, em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Ausentes pagamento e declaração dos débitos cujo fato gerador distam mais de 5 (cinco) anos da data do lançamento, aplica-se a regra decadencial do art. 173 do CTN.

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. PRESENÇA DOS REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO. INDEFERIMENTO. Presentes, no auto de infração, os requisitos estabelecidos em lei, indefere-se a argüição de nulidade.

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da im procedência da presunção, a indicação, na escrituração, de saldo credor de caixa.

MULTA DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE CONFISCO. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)

LANÇAMENTOS DECORRENTES. Por se tratar de exigências reflexas realizadas com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejudgado na decisão dos lançamentos decorrentes relativos à CSLL, à Cofins e à Contribuição para o PIS.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as arguições de decadência e de nulidade do lançamento, e, no mérito, negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, e, por fundamentos distintos, o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, que manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa** - Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

## RELATÓRIO

EVOLUTION COMERCIAL EXPORTADORA LTDA (Contribuinte), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 11/02/2016, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 738.334,37.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Em razão de procedimento fiscal instaurado em face do contribuinte EVOLUTION COMERCIAL EXPORTADORA LTDA, para fins de verificação do cumprimento das

obrigações tributárias relativas a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, referentes ao ano-calendário de 2011, a Fiscalização lavrou diversos autos de infração, para fins de (1) exigência de IRPJ, CSLL, Cofins e contribuição para o PIS, cujo crédito tributário é controlado no **presente processo nº 10920.720216/2016-32**; (2) exigência de Cofins e contribuição para o PIS, cujo crédito tributário é controlado no processo nº 10920.720217/2016-87; e (3) exigência de IOF, cujo crédito tributário é controlado no processo nº 10920.720218/2016-21.

Procedeu a autoridade fiscal à imposição de multas de ofício de 75% e de 225%, conforme o caso.

No **presente processo nº 10920.720216/2016-32** a multa de ofício aplicada foi de 75%.

#### **I. DO PROCEDIMENTO FISCAL**

Do Termo de Verificação de Infração de fls. 11/25, parte integrante dos mencionados autos de infração, e de idêntico teor em todos os respectivos processos, extraem-se as seguintes informações, **no que interessa a este processo**.

Informa o agente fiscal que, analisando a escrituração contábil do sujeito passivo (Escrituração Contábil Digital ECD) transmitida no SPED em 28/02/2012, verificou que em diversos períodos do ano-calendário de 2011 a conta caixa (5 – Caixa) apresentou saldos credores.

Aduz que, intimada, a contribuinte não apresentou justificativa plausível para a ocorrência dos referidos saldos credores de caixa.

Nesse contexto, concluiu a autoridade fiscal que restou demonstrada a ocorrência de omissão de receitas, com fundamento no art. 281 do RIR/99, razão pela qual constituiu o crédito tributário para a exigência do IRPJ, bem assim, por decorrência, da CSLL, Cofins e contribuição para o PIS.

#### **II. DA IMPUGNAÇÃO**

Cientificada do auto de infração em 11/02/2016, e irressignada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 4.208/4.221, em 14/03/2016, de idêntico teor para todos os aludidos processos, por meio da qual oferece, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa, **no que diz respeito ao presente processo**.

Em sede de prejudicial de mérito, alega que o lançamento estaria fulminado pela decadência, em face das disposições do art. 173 do CTN.

Aduz que a Fiscalização, para a constituição do crédito tributário, teria ignorado os esclarecimentos por ela prestados, bem assim a farta documentação apresentada durante os trabalhos de auditoria.

*Salienta que “(...) a contabilidade, responsável pela escritura da empresa, utiliza a conta caixa para o lançamento durante o mês, e que os saldos credores não são aqueles apresentados no auto de infração (...)”.*

Em seguida, ainda em preliminar, sustenta a nulidade do lançamento, pois “(...) os dispositivos legais constantes da Legislação Federal, invocados pelo agente fiscal, não discriminam e não se coadunam com o suporte fático concreto, de onde resulta a inocorrência de fato imputável à recorrente (...).

Para a impugnante, “(...) nem mesmo a apresentação dos fatos no Auto de Infração, supera a questão da nulidade, pois o autuante deve relatar com precisão a totalidade dos fatos ocorridos, apontado a ocorrência do fato gerador do imposto bem como identificando qual o ilícito tributário sob o qual ensejou a aplicação da respectiva multa. (...)”

Conclui que houve desobediência ao princípio da legalidade tributária (art. 5º, II, da CF/88) e que teria restado caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

A seguir tece comentários sobre o princípio da verdade material e sobre o ônus da prova.

Sustenta que o auto de infração teria sido lavrado a partir de irreais suposições, presunções e algumas supostas evidências, e que a conclusão fiscal estaria baseada em dados equivocados e imprecisos.

Aduz que não há como justificar a manutenção da autuação da maneira proposta, pois, a obrigação de comprovar as alegações sempre será do Fisco, sob pena de invalidar todo o procedimento administrativo fiscal.

A seguir, traz ensinamentos doutrinários com vistas a sustentar que, no presente caso, teria ocorrido abuso de poder por parte da administração tributária.

Prosseguindo, assevera a impugnante que, tendo agido dentro dos ditames legais, deve ser afastada qualquer possibilidade de sanção, razão pela qual seria descabida a exigência de multa e juros no presente caso.

Alega que a imposição de multa sobre os valores discutidos tem a forma de verdadeiro confisco e contraria o dispositivo constitucional que veda a utilização do tributo com efeito de confisco (art. 150, IV, CF/88).

Segundo a impugnante, além de não respeitar o pressuposto constitucional, quanto à capacidade contributiva, pela acumulação de penalidades, o lançamento teria vulnerado a limitação prevista pelo legislador constituinte, utilizando o tributo com verdadeiro efeito de confisco.

Conclui a suplicante que, no caso em tela, a administração tributária pretende, sem qualquer causa jurídica justificada, receber valores da autuada, com o nítido escopo de obter vantagem indevida, caracterizando, assim, o enriquecimento ilícito.

É o relatório.

A Turma Julgadora rejeitou estes argumentos em decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM.

Em conformidade com o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, na ausência de pagamento antecipado realizado pelo sujeito passivo, não há que se falar no lançamento por homologação previsto no art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN, e, nesta hipótese, o prazo decadencial de cinco anos rege-se pelo disposto no art. 173 do mesmo Código.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a indicação, na escrituração, de saldo credor de caixa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. PRESENÇA DOS REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO. INDEFERIMENTO.

Presentes, no auto de infração, os requisitos estabelecidos em lei, indefere-se a argüição de nulidade.

ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS. COMPETÊNCIA.

A apreciação das autoridades administrativas limita-se às questões de sua competência, qual seja o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais às normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Por se tratar de exigências reflexas realizadas com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do imposto de renda pessoa jurídica constitui prejulgado na decisão dos lançamentos decorrentes relativos à CSLL, à Cofins e à contribuição para o PIS.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância em 17/07/2018 (e-fl. 4270), a Contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 16/08/2018 (e-fls. 4271/4289), no

qual reprisa os argumentos apresentados na impugnação, adicionando capítulo acerca de *erro na apuração da base de cálculo*, no qual invoca o art. 142 do CTN, discorre sobre a natureza do lançamento, e defende que se ele contiver erros, seja de fato ou de direito, não pode produzir efeitos, dado o *princípio da imutabilidade do lançamento tributário*, reconhecido em decisões do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, cogitando de revisão do lançamento apenas mediante *edição de novo lançamento*, e ainda *nas restritas hipóteses previstas no art. 149 do Código Tributário Nacional*. E adiciona:

Qualquer outra hipótese que denote vícios no lançamento, tais como a inocorrência do fato gerador ou a errônea apuração da base de cálculo do tributo, irá requerer a decretação de sua nulidade, sendo que a exigência fiscal acertada implicará necessariamente, na realização de um novo lançamento.

O que fez a douta Fiscalização no caso presente? Utilizou como receita a diferença entre o valor de face do título e o resultado final, sem deduções das despesas como pagamentos adiantados, como pagamento de despachos, fretes e antecipações de valores, todos devidamente discriminados no borderô, relativamente ao período objeto de lançamento como base de cálculo (lucro tributável) do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS e do IOF!

O erro na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSL, bem como do IOF, que torna os valores indevidos, irreais e exorbitantes, contamina o lançamento com vício insanável de ilegalidade, e o torna nulo de pleno direito.

Cita acórdão da DRJ/SP1 que afasta lançamento pelo lucro real quando o sujeito passivo deixa de apresentar *todos os documentos comprobatórios de despesas e custos*, bem como outra decisão que reconhece *a nulidade do lançamento quando detectado erro na apuração da base de cálculo do tributo cobrado*, no caso porque *não observou o correto período de apuração, transformando de mensal/trimestral para anual o período de apuração*. Conclui, assim, que *erro na apuração da base de cálculo do tributo implica em nulidade do lançamento realizado*.

Pede, assim, o acolhimento das preliminares e o cancelamento do lançamento, ou o reconhecimento de sua improcedência, inclusive com a exclusão das penalidades, ou ao menos sua redução por ausência de dolo, bem como *a produção de todo o tipo de prova em direito admitido, especialmente a documental juntada em qualquer fase do processo*.

## VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e dotado dos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser CONHECIDO.

Trata-se, aqui, de exigência de tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento em razão da presunção de omissão de receitas a partir da constatação de saldo credor de caixa na escrituração da Contribuinte nas datas de 05/01/2011 e 08/02/2011. O lançamento de IRPJ resultou da reversão de prejuízo fiscal no 1º trimestre/2011 e o lançamento de CSLL da falta de declaração e recolhimento sobre o valor tributável apurado no mesmo período. A Contribuição ao PIS e a Cofins foram determinadas na incidência não-cumulativa, nos meses de janeiro e fevereiro/2011. A ciência do lançamento ocorreu em 11/02/2016.

A autoridade julgadora de 1ª instância rejeitou a arguição de decadência porque:

Conforme relatado, em sede de prejudicial de mérito, alegou a impugnante que o lançamento estaria fulminado pela decadência.

Carece de fundamento a alegação da contribuinte. Vejamos.

Inicialmente, releva destacar a dicção dos dispositivos do CTN (arts. 150, §4º e 173, I) que tratam do tema da contagem do prazo decadencial:

*“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** (negritei); 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.” .....*

*“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;** (negritei)*

(...)”

Sobre o tema, estabelece o Parecer PGFN/CAT nº. 1.617, de 2008 que, tendo havido pagamento espontâneo pelo sujeito passivo, o prazo decadencial para constituição de crédito tributário da Fazenda Nacional é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, segundo a regra expressa do art. 150, § 4º, do CTN. *A contrario sensu*, na ausência de pagamento antecipado, deve ser seguido o mandamento do art. 173, inciso I, do mesmo CTN

Registre-se que o entendimento acerca da matéria foi pacificado com o advento do citado Parecer, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, por despacho de 18/08/2008, o qual vincula os órgãos da administração tributária federal.

#### **I.1 Dos lançamentos da Cofins e da contribuição para o PIS**

É sob essa ótica (existência ou não de pagamentos) que examinaremos, primeiramente, se ocorreu a decadência em relação às exigências da Cofins e da contribuição para o PIS.

No caso em tela, é incontroverso que, excetuado o mês de dezembro de 2011, não houve quaisquer pagamentos, por parte da contribuinte, a título de Cofins ou de contribuição para o PIS (os períodos objeto de lançamento foram de janeiro a dezembro de 2011).

Veja-se a seguinte constatação fiscal:

*“(...) Por sua vez, em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), foram confessados débitos apenas no mês de dezembro de 2011, sendo R\$ 5.378,66 de Cofins e R\$ 1.167,73 de PIS/Pasep. (...)”*

Ora, no caso sob exame, em conformidade com o art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo quinquenal, em relação ao fato gerador mais antigo (31/01/2011), para ambos os tributos, se deu em 01/01/2012, o que levou o termo final do prazo quinquenal para 31/12/2016.

Assim, aplicando-se a citada regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN, não há decadência, uma vez que o auto de infração foi notificado à contribuinte em 11/02/2016.

Rejeita-se, pois, a decadência argüida.

## **I.2. Dos lançamentos do IRPJ e da CSLL**

Em relação às exigências de IRPJ e de CSLL, o fato gerador (trimestral) ocorreu em 31/03/2011 para ambos os tributos.

Assim, qualquer que seja a regra de contagem do prazo (arts. 150, §4º ou 173, I, do CTN), não há decadência, uma vez que o auto de infração foi notificado à contribuinte em 11/02/2016.

Rejeita-se, pois, a decadência argüida.

Compreendendo que a apreciação da matéria de forma ampla pela autoridade julgadora de 1ª instância permite que esta instância de julgamento opere no mesmo âmbito, importa observar que, aqui, a matéria já tinha seu julgamento afetado pelas disposições do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

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 prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo

Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

O RICARF atual, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, consigna no mesmo sentido que:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

E, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já havia decidido, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

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.

Extrai-se deste julgado que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Resta claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN. E tal conduta, como já se infere a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também *a declaração prévia do débito*.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da *aplicação cumulativa/concorrente dos*

*prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal.*

Acrescente-se, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça também aprovou a Súmula nº 555 segundo a qual: *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.* Todavia, os precedentes para a consolidação deste entendimento, para além do que já consignado acerca do REsp nº 973.733/SC antes referido, têm em conta as seguintes circunstâncias fáticas:

- AgRg nos EREsp 1199262 / MG: afirma aplicável a regra do art. 150, §4º do CTN se o crédito tributário exigido decorre de pagamento a menor de tributo reduzido por creditamento indevido em sistemática não-cumulativa;
- AgRg no Ag 1241890 / RS: confirmou a decadência de crédito tributário relativo a Imposto sobre Serviços – ISS lançado depois de expirado o prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no Ag 1394456 / SC e AgRg no Ag 1407622 / PR: afastaram aplicação cumulativa dos arts. 150, §4º e 173, I do CTN pretendida para não ver decaída exigência depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 20880 / PE: validou aplicação da regra do art. 173, I do CTN a tributo estadual sob a premissa de que não havia pagamento ou declaração, como informado na Inscrição em Dívida Ativa;
- AgRg no AREsp 102378 / PR: infirmada a notificação anterior do lançamento, confirmou-se a decadência de Contribuição ao SENAI constituída depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 246013 / SE: rejeitou a alegação de que a exigência de diferencial de alíquota de ICMS estaria associada a pagamento parcial e manteve a regra decadencial do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 252942 / PE: validou a regra decadencial do art. 173, I do CTN frente a exigência de IRPF decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto sem explicitar se houve alegação de pagamento antecipado ou declaração do débito;
- AgRg no AREsp 260213 / PE e AgRg no REsp 1074191 / MG: validaram a regra decadencial do art. 173, I do CTN frente a exigência de ICMS sem prova de pagamento ou declaração do débito;
- AgRg no REsp 1218460 / SC: manteve a aplicação da regra do art. 173, I do CTN para lançamento de contribuição devida à Fazenda Nacional diante da *inexistência de qualquer pagamento antecipado do tributo por parte da ora recorrente (Sujeito Passivo), a qual permaneceu totalmente inerte à obrigação conforme provas de extrato analítico de débitos;*

- AgRg no REsp 1235573 / RS: validou a regra decadencial do art. 173, I do CTN porque *a parte deixou de efetuar o pagamento da contribuição devida sobre o 'prêmio por tempo de serviço', em sua totalidade, não havendo que se falar em pagamento parcial ou recolhimento a menor da contribuição sobre a folha de salários;*
- AgREsp 1277854 PR: afasta a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN se *inexistiu pagamento de tributos pela empresa, mas apenas apresentação de DCTF contendo informações sobre supostos créditos tributários a serem compensados;*
- REsp 985301 / SC e REsp 1015907 / RS: afastaram aplicação cumulativa dos arts. 150, §4º e 173, I do CTN pretendida para não ver decaída exigência de Contribuição Previdenciária depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- REsp 1090021 / PE: afasta pretensão de aplicação da regra do art. 45 da Lei nº 8.212/91 e declara decaída exigência de Contribuição Previdenciária formalizada depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- REsp 1154592 / PR: confirma aplicação da regra decadencial do art. 173, I do CTN a lançamento de IRPJ, IRRF e CSLL por inexistência de pagamento, mas com relato de aplicação de multa qualificada e agravada;
- REsp 1344130 / AL: confirma aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN a lançamento de IRPJ porque *o simples fato de a apuração e o pagamento do crédito terem ocorrido após o vencimento do prazo previsto na legislação tributária não desloca o termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I, do CTN) e também porque não consignada a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte que efetuou o pagamento após o vencimento.*

Confirma-se, portanto, que a quase totalidade dos precedentes sequer tangenciou a repercussão das obrigações acessórias impostas aos sujeitos passivos. Quanto à decisão no AgRg no REsp nº 1.277.854/PR, ela aparenta contrariar a decisão em sede de repetitivos proferida no REsp nº 973.733/SC que cogita da aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN na hipótese de informação do débito em DCTF, muito embora apontamentos ao longo do voto da primeira, acerca da informação do débito em declaração, indiquem corresponder à formalização da compensação, mas não em Declaração de Compensação – DCOMP, vez que referente a débitos de IRRF devidos em abril e maio de 1998, enquanto referida declaração somente foi instituída com a Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002. Nota-se, ainda, que se a decisão no AgRg no REsp nº 1.277.854/PR negasse a aplicação do art. 150, §4º do CTN na hipótese de declaração parcial do débito em DCTF, ela poderia estar em contradição com a própria súmula aprovada, segundo a qual, *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.*

De todo o exposto conclui-se que não há, naquele julgado ou nos demais que instruem a Súmula nº 555 do STJ, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo-se aqui a livre convicção acerca de sua definição. Referido dispositivo, por sua vez, assim estabelece:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

Indispensável, portanto, o exercício da atividade que a lei atribui ao sujeito passivo, a qual não se limita ao pagamento, que deve estar associado à apuração do crédito tributário devido, assim estampada em sua escrituração comercial e fiscal.

No presente caso, apesar de a Contribuinte arguir decadência apenas com base no disposto no art. 173 do CTN, a autoridade julgadora de 1ª instância referiu também a regra de contagem mais estreita constante no art. 150, §4º do CTN e esclareceu que ela apenas aproveitaria à Contribuinte em relação à Contribuição ao PIS e a Cofins lançados no período de apuração de janeiro/2011, dada a ciência do lançamento em 11/02/2016. Todavia, como bem demonstrado na decisão recorrida, não só não houve recolhimento, como também não houve declaração de débito em DCTF para o mês de janeiro/2011.

Assim sendo, e considerando que os demais fatos geradores autuados ocorreram depois de 11/02/2011, cabe aqui reiterar a REJEIÇÃO da arguição de decadência.

No mais, a Contribuinte praticamente reproduz os argumentos de defesa deduzidos em impugnação e validamente refutados na decisão de 1ª instância, nos seguintes termos:

## II. DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Ainda em preliminar, sustentou a impugnante a nulidade do lançamento, sob o argumento de que os dispositivos legais apontados pelo agente fiscal como infringidos, não se coadunam com o suporte fático.

Não assiste razão à suplicante.

Com efeito, o autor do procedimento apontou, de forma cristalina, a disposição legal que define que a indicação, na escrituração, de saldo credor de caixa configura omissão no registro de receita.

Veja-se a manifestação fiscal constante do Termo de Verificação de Infração à fl. 32, parte integrante do auto de infração:

*“(...) Sendo assim, ante a verificação de saldo credor de caixa, sem que houvesse motivo justificável para tanto, restou caracterizada a prática da infração denominada de omissão de receitas, prevista no art. 281, inciso I, do Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).*

*Eis a redação do dispositivo:*

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I – a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II – a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

*Da redação da norma depreende-se que constatada a ocorrência de saldo credor de caixa presume-se que houve omissão de receitas, ressalvada a prova da sua improcedência. No presente caso, verificou-se que constam saldos credores de caixa na contabilidade do sujeito passivo e este não trouxe elementos suficientes a demonstrar sua improcedência.*

*Dessa forma, o crédito tributário oriundo da omissão de receitas foi constituído no presente procedimento de ofício.(...)”*

Ora, à evidência, o auto de infração foi lavrado com estrita observância ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, verbis:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; (negritei)V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

Rejeita-se, pois, a preliminar de nulidade argüida, não havendo, assim, que se falar em qualquer ofensa ao princípio da legalidade tributária, e muito menos que tenha havido cerceamento de defesa.

III. DOS OUTROS VÍCIOS NO LANÇAMENTO (lançamento por presunção, ofensa ao princípio da verdade material, inversão do ônus da prova, abuso de poder)

Examino neste único tópico os vícios supra apontados, em razão da clara interligação entre eles.

Ora, é sabido que é ônus do agente fiscal e do contribuinte consubstanciar com provas as alegações apresentadas.

Provar significa contextualizar elementos relevantes, e não meramente coletar uma massa infinda de documentos não hierarquizados, não devidamente articulados no sentido da comprovação dos fatos alegados.

Em regra, o agente fiscal deve apresentar provas e refutar as provas apresentadas pelo contribuinte.

Seja qual for o método de auditoria utilizado, as conclusões, quando levadas ao processo, devem estar juridicamente traduzidas. Métodos de investigação são soluções sistêmicas destinadas à averiguação dos fatos; entretanto, depois da conclusão das investigações, tudo tem de ser traduzido de forma juridicamente clara e objetiva.

Feitas essas breves considerações, extraídas de trabalho de Gilson Wessler Michels, sobre o ônus da prova no processo administrativo, constata-se que, no caso dos autos, o contribuinte não se incumbiu de provar o que lhe cabia. Enquanto o agente fiscal provou a existência de saldos credores na conta Caixa da empresa, a contribuinte deixou de apresentar justificativa plausível para tal fato, e muito menos demonstrou a existência de possível erro na no registro de operações envolvendo a referida conta.

O caso retrata presunção legal de omissão de receitas.

É cediço que, na presunção, toma-se como sendo a verdade de todos os casos o que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho.

Em matéria tributária, as presunções são amplamente utilizadas, tanto as legais quanto as simples.

As presunções legais, é sabido, são classificadas em absolutas e relativas.

As absolutas são as que não admitem prova em contrário; o fato descrito na lei é tido como verdade definitiva e absoluta, dispensando a produção de prova da sua realização.

Já as relativas admitem que seja produzida prova em contrário. São exemplos que caracterizam-se como hipóteses de omissão de receitas presumida: os suprimentos de caixa não comprovados, a existência de depósitos bancários sem comprovação da origem dos recursos, a constatação escritural da existência de passivo fictício, entre outros.

No caso dos autos, a Fiscalização se utilizou de presunção legal relativa prevista no art. 281, inciso I, do Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

*“Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):*

*I – a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;(...)”*

O procedimento fiscal, portanto, está ancorado na lei, razão pela qual não há que se cogitar de qualquer alegação no sentido de que a conclusão fiscal decorreria de simples presunção.

A jurisprudência administrativa é farta no sentido de convalidar procedimentos como o dos autos:

*PRESUNÇÕES LEGAIS - A constatação no mundo factual de infrações capituladas como presunções legais juris tantum, tem o condão de transferir o dever ou ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação*

*jurídico-tributária, devendo esse, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração. (ACÓRDÃO 103-20.949 em 19.06.2002. Publicado no DOU em: 30.12.2002)*

*PRESUNÇÕES LEGAIS - Nas presunções legais, o fisco não precisa provar a omissão de receitas, mas é imprescindível que a ocorrência do fato indiciário (passivo fictício) esteja provado de forma a não permitir incertezas. (ACÓRDÃO 107-06560 em 19.03.2002. Publicado no DOU em: 21.06.2002)*

Demonstrado que o lançamento não está lastreado em meras presunções, e que o caso não retrata situação de indevida inversão do ônus da prova, resta claro que não houve qualquer violação do princípio da verdade material no presente processo administrativo, pois, à evidência, o agente fiscal envidou todos os esforços para coletar os elementos necessários para aparelhar o lançamento.

Nesse cenário, é de se rejeitar também a alegação de suposto abuso de poder por parte por parte do agente do Fisco, na medida em que a presunção de legitimidade do ato administrativo opera no sentido da atribuição de validade ao auto de infração, uma vez que o mesmo, como dito, não restou concreta e eficazmente invalidado pelo contribuinte.

Rejeitam-se, pois, as alegações da impugnante nesse tópico.

#### IV. DO MÉRITO

Em sua peça de defesa, não se insurgiu a autuada quanto à apuração dos tributos, em si, a saber: responsabilidade, matéria tributável, bases de cálculo, alíquotas.

Com muito esforço, pode-se inferir que a irresignação da contribuinte, quanto ao mérito da exigência, está centrada na seguinte passagem de sua impugnação (fl. 3.861):

*“(...) Salienta, desde já, que a Impugnante, desde sempre, informou que a contabilidade, responsável pela escritura da empresa, utiliza a conta caixa para o lançamento durante o mês, e que os saldos credores não são aqueles apresentados no auto de infração e sim os abaixo relacionados: (...)”*

Ora, tal alegação já fora apresentada pela fiscalizada durante a fase de auditoria e sobre ela a autoridade fiscal já se manifestara expressamente no mencionado Termo de Verificação de Infração (fl. 16).

Veja-se:

*“(...) Ocorre que os valores trazidos aparentemente representam o saldo final da conta caixa nos respectivos meses. Diz-se ser aparente porque os valores dos saldos trazidos na resposta são os mesmos daqueles constantes da conta caixa obtidos da escrituração ECD transmitida ao Sped nos meses de janeiro a abril de 2011. Nos outros períodos, não há coincidência de saldos.*

*Contudo, cabe esclarecer que os saldos após o encerramento mensal da conta caixa são devedores e não credores, ao contrário do que argumentou o sujeito passivo. Mesmo assim, no curso dos meses descritos na Tabela 1 houve a ocorrência de saldos credores, não obstante o saldo final ter sido devedor. (...)”*

Carece, portanto, de fundamento a alegação da impugnante de que sua escrituração não apresenta saldos credores na conta caixa.

Por outro lado, muito embora não questionado pela suplicante, é de se destacar que o agente fiscal apurou corretamente a matéria tributável, na medida em que considerou como montante tributável apenas o maior saldo credor identificado no período, consistente no somatório do primeiro saldo credor apurado em 05/01/2011 com a parcela agregada ao saldo credor apurado em 08/02/2011.

O feito fiscal encontra-se, portanto, em conformidade com a lei e a jurisprudência administrativa, cabendo, nesse sentido, apontar os seguintes acórdãos do antigo 1º Conselho de Contribuintes, atualmente CARF:

*IRPJ - SALDO CREDOR DE CAIXA - A ocorrência de saldo credor de caixa é uma anomalia contábil que faz prova, por si só, de saídas de dinheiro da empresa não suportadas pelos recursos existentes na conta Caixa. Eventualmente, tal anomalia pode ser explicada pelo registro, em datas diferentes dos efetivos ingressos de recursos na empresa, mas isso depende de prova de que tais recursos, escriturados posteriormente, estavam verdadeiramente em poder da empresa no período em que ocorreram os saldos negativos de caixa. (Acórdão nº 107-06.508, de 22/01/2002)*

*IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – Provada a apropriação incorreta na contabilidade de pagamentos*

*realizados em momento diverso daquele escriturado cabe a recomposição da conta caixa, que será realizada através de critério técnico, observados os princípios contábeis geralmente aceitos, considerando todos os assentamentos, nas datas dos fatos. Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período-base, pode-se computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de determinação do lucro real. (Acórdão nº 108-07.628, de 04/12/2003)*

De se rejeitar, portanto, as alegações de mérito da impugnante.

#### V. DA MULTA CONFISCATÓRIA. DA OFENSA AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. DO ENRIQUECIMENTO ILÍCITO.

Consoante relatado, **limitou-se** suplicante, nesse tópico, a sustentar o caráter confiscatório da multa de ofício, o que ofenderia o princípio da capacidade contributiva e conduziria ao enriquecimento ilícito do Estado.

Não merecem ser acolhidas tais alegações.

Com efeito, a apreciação das autoridades administrativas limita-se às questões de sua competência, qual seja o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais às normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

Está fora de seu alcance, portanto, o debate sobre aspectos da constitucionalidade ou da legalidade da legislação, uma vez que o controle da constitucionalidade das normas é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal (art. 102, I, "a", III da CF de 1988).

Ou seja, não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Enquanto a norma não é declarada inconstitucional pelos órgãos competentes do Poder Judiciário, e não é expungida do sistema normativo, tem presunção de validade, presunção esta que é vinculante para a administração pública.

Portanto, é defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegação de inconstitucionalidade de disposições que fundamentam o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto.

Confirmando este posicionamento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) editou súmula, dispondo:

*Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Rejeito, pois, as alegações da impugnante neste item. *(destaques do original)*

Por concordar com os fundamentos assim claramente expostos pela autoridade julgadora de 1ª instância, são eles aqui adotados para refutar a defesa aqui reproduzida sem qualquer confrontação específica a tais argumentos.

Resta, apenas, adicionar que o acréscimo trazido em recurso voluntário acerca de *erro na apuração da base de cálculo* apenas expõe as consequências desta circunstância, sem qualquer demonstração de que ela tenha ocorrido nestes autos. A única menção feita à apuração da base de cálculo autuada, contida neste capítulo do recurso voluntário, traz aspectos que não dizem respeito à presente exigência:

O que fez a douta Fiscalização no caso presente? Utilizou como receita a diferença entre o valor de face do título e o resultado final, sem deduções das despesas como pagamentos adiantados, como pagamento de despachos, fretes e antecipações de valores, todos devidamente discriminados no borderô, relativamente ao período objeto de lançamento como base de cálculo (lucro tributável) do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS e do IOF!

O erro na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como do IOF, que torna os valores indevidos, irreais e exorbitantes, contamina o lançamento com vício insanável de ilegalidade, e o torna nulo de pleno direito.

A jurisprudência mencionada, por sua vez, trata do necessário arbitramento dos lucros em face da falta de apresentação de *todos os documentos comprobatórios de despesas e custos*, bem como da nulidade de lançamento *quando detectado erro na apuração da base de cálculo do tributo cobrado*.

Aqui, porém, como bem exposto na decisão de 1ª instância, os indícios da presunção legal de omissão de receitas foram demonstrados a partir dos saldos credores de caixa presentes em dias do momento de janeiro e fevereiro/2011, e a Contribuinte apenas se contrapôs a esta constatação alegando que em outros momentos o saldo de caixa seria devedor.

Assim, ausente qualquer evidência de erro na apuração fiscal, e estando os demais argumentos de defesa validamente refutados na decisão de 1ª instância, cabe aqui reiterar a REJEIÇÃO da arguição de nulidade do lançamento, bem como o IMPROVIMENTO do recurso voluntário.

#### Conclusão

O presente voto, portanto, é por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR as arguições de decadência e de nulidade do lançamento, e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa**

**DECLARAÇÃO DE VOTO**

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**

Acompanho a Conselheira Relatora Edeli Pereira Bessa pelas conclusões, negando provimento ao recurso voluntário interposto pela contribuinte. Faço, contudo, o presente registro quanto à fundamentação adotada no tocante à matéria da decadência.

A Recorrente, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, invocou exclusivamente o art. 173, I do CTN como fundamento para a arguição de decadência. Não fez qualquer referência ao art. 150, §4º do CTN, nem demonstrou ter exercido conduta passível de homologação, seja por meio de pagamento antecipado, declaração em DCTF, informação em DIPJ ou escrituração (SPED).

De acordo com a Súmula STJ nº 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”*** (STJ, 1ª Seção, aprovada em 09.12.2015, DJe 15.12.2015, original sem grifo).

Confira-se, por oportuno, o seguinte trecho da ementa do acórdão proferido pela Corte Cidadã ao julgar REsp nº 973733/SC, representativo da controvérsia e que deu origem à referida Súmula nº 555:

(...)

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).

(...)

(original sem grifo)

Anote-se que a menção à “declaração do débito” se refere à obrigação acessória por meio da qual o contribuinte informa à autoridade administrativa a atividade por ele exercida - que pode ou não ter por efeito a constituição do crédito tributário -, nos termos do artigo 150 *caput* c/c §4º do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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.

(original sem grifo)

Em outras palavras, o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte, desde que tenha sido informada ao fisco, e não o pagamento. Ou seja, a aplicação do art. 150, §4º do CTN pressupõe que o contribuinte demonstre ter praticado a atividade a que o dispositivo se refere, isto é, conduta que a autoridade administrativa deveria homologar.

Portanto, existindo declaração do débito, seja em DCTF, DIPJ ou na própria escrituração transmitida ao fisco (SPED) e à mingua de qualquer contextualização apta a caracterizar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deve ser aplicada a regra decadencial estatuída no § 4º do artigo 150 do CTN. Contudo, essa demonstração de que a atividade foi levada ao conhecimento do fisco constitui ônus de quem pretende se beneficiar da regra decadencial mais curta, contada a partir da ocorrência do fato gerador.

Já o art. 173, I do CTN opera como regra geral de decadência, cuja aplicação independe de qualquer conduta prévia do sujeito passivo. Basta identificar o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado e contar cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte. **Quando o contribuinte invoca apenas essa regra, está delimitando a controvérsia nos termos que lhe são próprios, sem trazer ao debate os pressupostos fáticos que seriam necessários para o enquadramento na regra especial do art. 150, §4º.**

Entendo, portanto, que não cabe ao julgador avançar de ofício para examinar o cabimento do art. 150, §4º, do CTN quando o próprio contribuinte não o invocou e não produziu prova de que exerceu a atividade a que se refere o dispositivo. O julgador não deve suprir a iniciativa argumentativa e probatória que cabia exclusivamente à parte.

Reconheço que a decadência é matéria de ordem pública, cognoscível de ofício, como exemplifica a seguinte ementa

PROCESSUAL CIVIL EMBARGOS A EXECUÇÃO PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA AUSÊNCIA DE PRECLUSÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. OCORRÊNCIA SUMULA 7/STJ.

1.A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que as matérias de ordem pública, tais como prescrição e decadência, nas instâncias ordinárias, podem ser reconhecidas a qualquer tempo, não estando sujeitas à preclusão.

2.(...)

3.Agravo Regimental não provido.

(STJ, 2ª Turma, AgRg, nos EDcl no AREsp 495040/RJ, Ministro Relator HERMAN BENJAMIN, j. 16.09.2014, DJe 10.10.2014)

Todavia, há que se distinguir entre a verificação da ocorrência da decadência e o enquadramento na regra decadencial específica do art. 150, §4º do CTN. A primeira é dever do julgador, que deve examinar se o crédito tributário foi constituído dentro do prazo legal, independentemente de provocação. O segundo, porém, depende da demonstração de pressupostos fáticos, a saber, a existência de conduta do sujeito passivo passível de homologação, cuja prova constitui ônus do interessado. Quando o contribuinte opta por invocar exclusivamente

o art. 173, I do CTN, sem alegar nem demonstrar ter praticado atividade homologável, não há como o julgador, de ofício, construir essa ponte fático-jurídica em benefício da parte. O conhecimento de ofício da decadência não exime o contribuinte do ônus de demonstrar os pressupostos da regra que lhe seria mais favorável.

Assim, a análise da decadência neste caso deve se limitar ao art. 173, I do CTN, que foi o dispositivo efetivamente invocado pela Recorrente. E, por essa regra, não há decadência para nenhum dos tributos e períodos lançados, uma vez que o auto de infração foi notificado em 11.02.2016, dentro do prazo quinquenal contado do primeiro dia do exercício seguinte ao dos fatos geradores ocorridos em 2011.

Pelas mesmas razões expostas no voto condutor, acompanho a Relatora na rejeição das demais preliminares e no improvimento do Recurso Voluntário quanto ao mérito.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir José Dalle Lucca**