



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	12420.005338/2019-12
ACÓRDÃO	1004-000.425 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GLOBAL COMERCIAL IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/03/2014, 30/06/2014, 30/09/2014, 31/12/2014

NULIDADE. ENQUADRAMENTO LEGAL. LEI VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

Nos termos do art. 144 do Código Tributário Nacional, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. A indicação, no auto de infração, dos dispositivos legais em vigor à época da ocorrência dos fatos geradores não acarreta nulidade, ainda que tais dispositivos tenham sido posteriormente revogados.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2014, 30/06/2014, 30/09/2014, 31/12/2014

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, 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 PASSÍVEL DE HOMOLOGAÇÃO. Não é possível afastar a homologação tácita se o lançamento de débitos informados em ECF não nega a existência de recolhimento ou de declaração constitutiva nos períodos autuados.

MULTA DE OFÍCIO. ART. 44, INCISO I, DA LEI Nº 9.430/96. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Aplicada a multa de ofício em conformidade com o disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, é vedado aos órgãos de julgamento do processo administrativo fiscal afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, do art. 98 do Regimento Interno do CARF e da Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade arguida. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer a decadência relativa aos tributos lançados no primeiro trimestre de 2014, vencido o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli que votou por negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Designada a Conselheira Edeli Pereira Bessa para redigir os fundamentos do voto vencedor.

Assinado Digitalmente

Jandir Jose Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

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).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão de fls. 54/61, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio.

2. Para melhor compreensão sobre a matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

Trata o processo de autos-de-infração (fls. 2-10) lançados contra a empresa epigrafada, que teve como fato a diferença de recolhimento dos tributos IRPJ e CSLL, tendo como parâmetro os dados declarados na ECF do ano-calendário 2014, com os débitos do IRPJ confessados em DCTF. Foram consignados os lançamentos de IRPJ e CSLL respectivamente consolidados nos quadros a seguir:

Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa(%)	Valor da Multa	Juros(%)	Valor dos Juros	Total
1/2014	30/04/2014	2.012,64	75,00	1.509,48	51,70	1.040,53	4.562,65
2/2014	31/07/2014	1.008,51	75,00	756,38	49,06	494,77	2.259,66
3/2014	31/10/2014	26.553,45	75,00	19.915,08	46,33	12.302,21	58.770,74
4/2014	30/01/2015	15.930,28	75,00	11.947,71	43,59	6.944,00	34.821,99
TOTAL		45.504,88		34.128,65		20.781,51	100.415,04

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa(%)	Valor da Multa	Juros(%)	Valor dos Juros	Total
1/2014	30/04/2014	1.811,38	75,00	1.358,53	51,70	936,48	4.106,39
2/2014	31/07/2014	907,66	75,00	680,74	49,06	445,29	2.033,69
3/2014	31/10/2014	17.578,87	75,00	13.184,15	46,33	8.144,29	38.907,31
4/2014	30/01/2015	11.842,35	75,00	8.881,76	43,59	5.162,08	25.886,19
TOTAL		32.140,26		24.105,18		14.688,14	70.933,58

O cotejo dos dados declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com os débitos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) confessados em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e em Declarações de Compensações (DCOMP) revelou insuficiência de declaração do imposto devido, que também não foi integralmente recolhido.

O contribuinte foi cientificado do auto-de-infração em 16/05/2019 (fl. 11), e interpôs defesa administrativa (fls. 14-19) em 13/06/2019 (fl. 12), cujos argumentos em apertada síntese seguem:

Alega que a impugnação é tempestiva.

Argumenta que é nulo o auto de infração por ausência de cumprimento dos requisitos legais, por não ser apontada infringência aos dispositivos legais válidos, apontando os artigos 518, 519 e 841, inciso IV, do RIR/99, sendo este revogado pelo Decreto nº 9.580/2018. Continua dizendo que não há comunicação entre a multa aplicada e a lei apontada. Sustenta que a citação de dispositivo revogado compromete o direito à ampla defesa.

Alega decadência tributária dos tributos até junho de 2014, uma vez que sua constituição se deu em 16/05/2019. Invoca a aplicação do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN, uma vez não configurados dolo, fraude ou conluio.

Sustenta que não consegue impugnar o demonstrativo de apuração apresentado, tamanha a contradição da capitulação da infração imputada à impugnante.

Por fim, contesta a multa de ofício de 75% ante seu caráter confiscatório.

3. A 7ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 proferiu decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2014, 30/06/2014, 30/09/2014, 31/12/2014

DCTF. DECLARAÇÃO A MENOR. FALTA DE PAGAMENTO

A ausência e/ou insuficiência de recolhimento e de declaração em DCTF enseja o lançamento de ofício do tributo devido e não confessado.

MULTA DE OFÍCIO

Configurada infração à norma tributária é atividade vinculada da autoridade fiscal a imposição da multa de ofício de 75%, conforme art. 44, inciso I, da Lei 9430/96.

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO ART 173 CTN

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, não havendo pagamento, mesmo que parcial, o prazo de decadência aplicável é o do art.173, do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4.Inconformada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 85/104, via do qual reedita, reforça e aprofunda os argumentos deduzidos na impugnação de fls. 14/32.

5.É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Jandir Jose Dalle Lucca**, Relator

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

7.Trata-se de lançamentos de IRPJ e CSLL, referentes aos períodos de apuração de 31/03/2014, 30/06/2014, 30/09/2014 e 31/12/2014, decorrentes de insuficiência de declaração e de recolhimento, apuradas pelo cotejo entre os valores declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e os débitos por ela própria confessados em DCTF e DCOMP, com exigência de multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 1996.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR ERRO NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

8.A Recorrente sustenta que o auto de infração foi fundamentado nos arts. 518, 519 e 841, inciso IV do RIR/99, dispositivos que se encontravam revogados pelo Decreto nº 9.580, de 2018, na data da lavratura, ocorrida em 07.05.2019. Argumenta que a norma revogada não poderia ser utilizada para a caracterização da subsunção dos fatos a preceitos legais, e que a ausência de fundamentação em dispositivos válidos compromete a motivação do ato administrativo, gerando vício de natureza material, insanável sem a prática de novo ato de lançamento.

9.Sustenta que o erro na capitulação legal trouxe consequências diretas para a correta caracterização da infração e para a cominação da sanção, configurando cerceamento de defesa e afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa, previstos no art. 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal.

10.Em resposta ao fundamento adotado pelo Acórdão recorrido, de que a fundamentação legal teria permitido verificar os dispositivos infringidos sem prejuízo à defesa, a Recorrente contrapõe que o embasamento em norma revogada inviabilizou a compreensão clara da acusação.

11.Contudo, de acordo com o art. 144 do Código Tributário Nacional, “O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então

vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”. Os fatos geradores ocorreram durante o ano-calendário de 2014, portanto sob a égide do RIR/99.

12.Ademais, os próprios autos de infração indicam que a fundamentação dos lançamentos foi realizada com referência ao Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018), especificamente aos arts. 897, 902 inciso IV, 949 e 970 desse diploma. A referência aos arts. 518, 519 e 841, inciso IV do RIR/99 limita-se ao campo "Enquadramento Legal da Infração", convivendo com a fundamentação principal no RIR/2018. Os dispositivos do RIR/99 citados nesse campo têm correspondência idêntica ou substancialmente equivalente no RIR/2018, conforme demonstrado pela DRJ no Acórdão recorrido, reforçando a inexistência de prejuízo efetivo à defesa.

13.Desse modo, não há nulidade a ser proclamada.

DA DECADÊNCIA

14.Defende a Recorrente que os débitos de IRPJ e CSLL referentes aos períodos de apuração até junho de 2014 se encontram extintos pela decadência pois, considerando que a ciência do lançamento ocorreu somente em 16.05.2019 e por tratar-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação com declaração trimestral, o prazo decadencial aplicável é o do art. 150, §4º do CTN, contado da ocorrência do fato gerador.

15.Afirma que o deslocamento do prazo para o art. 173, inciso I, do CTN somente se justifica quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que não foi cogitado em nenhum momento pela autoridade fiscal. Reforça esse argumento com o princípio da presunção de boa-fé, amparado no REsp 956.943/PR do STJ, julgado sob o Tema 243, segundo o qual a boa-fé se presume e a má-fé se prova. Acrescenta que a própria aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, e não no percentual qualificado de 150%, confirma a ausência de dolo, fraude ou simulação. Destaca, ainda, que possuía escrituração contábil dos débitos de IRPJ e CSLL, o que reforça a sua boa-fé e a necessária aplicação do art. 150, §4º, do CTN.

16.De fato, 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).

17.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)

18. 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)

19. 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.

20. Portanto, existindo declaração do débito, seja em DCTF, DIPJ ou na própria Escrituração Contábil Fiscal (ECF) transmitida ao fisco em 26.09.2015 (fls. 04), e à míngua 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. **O caso dos autos é emblemático, uma vez que os próprios lançamentos foram lavrados a partir das informações constantes da ECF, o que demonstra que essa escrituração constitui fonte documental apta a dar ciência ao Fisco da atividade exercida pelo contribuinte.**

21. Todavia, cumpre verificar que apenas o primeiro trimestre de 2014 foi alcançado pela decadência, uma vez que, como a ciência do lançamento ocorreu em 16.05.2019 (fls. 11), o prazo relativo ao segundo trimestre somente se encerraria em 30.06.2019, ou seja, mais de quarenta dias após a constituição do crédito, de modo que esse período ainda estava dentro do prazo decadencial na data do lançamento.

ILEGALIDADE DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%

22. A Recorrente contesta a multa de ofício aplicada no percentual de 75%, argumentando que ela viola o princípio constitucional da vedação ao confisco, previsto no art. 150, inciso IV da Constituição Federal, cuja incidência sobre as multas tributárias foi expressamente reconhecida pelo STF no RE nº 632.315 e na ADI nº 551/RJ. Argumenta que a

penalidade é manifestamente desproporcional em relação à infração supostamente cometida, excedendo o objetivo legítimo de punir e dissuadir condutas infracionais e configurando verdadeiro confisco sobre o patrimônio da contribuinte. Sustenta que os critérios de cálculo para a fixação da multa são obscuros, sem especificação da fórmula adotada para a determinação do seu montante, o que configura ilegalidade por ausência de motivação. Invoca ainda precedentes do STJ sobre a necessidade de proporcionalidade entre a infração cometida e a pena aplicada. Requer, em caráter principal, a invalidação integral da multa e, subsidiariamente, a sua redução ao patamar máximo de 50%, nos termos do art. 74, §17 da Lei nº 9.430, de 1996, em respeito aos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

23.Pois bem, verifica-se que a multa foi aplicada em conformidade com legislação vigente, válida e eficaz (art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996), sendo que, nos termos do artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, *“No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”*, conforme, aliás, disposto na Súmula CARF nº 2¹ e no artigo 98, *caput*, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023².

24.Consequentemente, não merece acolhimento o pedido.

CONCLUSÃO

25.Ante todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer a decadência relativa aos tributos lançados no primeiro trimestre de 2014.

Assinado Digitalmente

Jandir Jose Dalle Lucca

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, redatora designada

O I. Relator restou vencido em seus fundamentos para acolher parcialmente a arguição de decadência, e afastar as exigências do 1º trimestre de 2014. Especialmente a maioria qualificada do Colegiado discordou da afirmação do I. Relator de que haveria declaração dos débitos na Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

¹ Súmula CARF nº 2: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

² RICARF, artigo 98: *“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.”*

Compreende-se que somente se pode afirmar que houve declaração do débito quando este é veiculado em documento ao qual a legislação confere eficácia constitutiva do crédito tributário, como é o caso da DCTF e da Declaração de Compensação – DCOMP (esta quando não incorre em hipótese de inadmissão ou de não declaração). Neste sentido, inclusive, é a jurisprudência consolidada deste Conselho acerca da DIPJ:

Súmula CARF nº 92

Aprovada pelo Pleno em 09/12/2013

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 3401-001.637, de 10/11/2011; Acórdão nº 1302-00.620, de 30/6/2011; Acórdão nº 3101-00.664, de 7/4/2011; Acórdão nº 9101-00.503, de 25/1/2010; Acórdão nº 105-17.341, de 13/11/2008; Acórdão nº 103-22.990, de 25/4/2007; Acórdão nº 01-05.624, de 26/03/2007; Acórdão nº 108-07.492, de 14/08/2003

A ECF, nos períodos de apuração aqui autuados, substituiu a DIPJ, e, da mesma forma, não lhe foi conferido caráter constitutivo. De outro lado, porém, a Receita Federal passou a dispor de informações mais detalhadas acerca dos resultados das atividades realizadas pelos sujeitos passivos e da apuração da base de cálculo e dos tributos incidentes sobre o lucro.

No presente caso, a autoridade lançadora juntou, apenas, os Autos de Infração de IRPJ e CSLL suportados por transcrição de linhas da ECF apresentada em 26/09/2015, indicando para os trimestres de 2014 a apuração dos valores de IRPJ e CSLL na sistemática do lucro presumido. A descrição dos fatos foi promovida sem a negativa expressa de recolhimento ou declaração de débitos nos períodos autuados. Veja-se:

INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DE IRPJ

O presente procedimento fiscal foi instaurado com vista à revisão interna das informações tributárias declaradas pelo sujeito passivo, consoante art. 897 do Decreto 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto de Renda RIR/2018). O cotejo dos dados declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com os débitos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) confessados em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e em Declarações de Compensações (DCOMP) revelou insuficiência de declaração do imposto devido.

O sujeito passivo não declarou ou declarou a menor nas declarações que representam confissão de dívida (DCTF/DCOMP) o valor do imposto a pagar, bem como não efetuou ou efetuou com inexactidão o pagamento do imposto devido. A ausência e/ou insuficiência de recolhimento e de declaração em DCTF ensejou, nos termos do art. 902, inciso IV, do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/18) o

lançamento de ofício do IRPJ devido e não confessado, nos valores e períodos a seguir discriminados:

[...]

É certo que da comparação entre os valores transcritos da ECF e os valores exigidos pode-se afirmar que não houve recolhimento nem declaração constitutiva de IRPJ ou CSLL nos trimestres do ano-calendário 2014. Mas, apesar de formalizar a exigência apenas em 16/05/2019 – ou seja, depois de transcorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do primeiro fato gerador autuado – a acusação fiscal tratou a infração imprecisamente, como não declaração ou declaração a menor e ausência ou insuficiência de recolhimento e de declaração.

O CTN, por sua vez, assim dispõe:

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. (destacou-se)**

A aplicação da regra de contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, já foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, consoante ementa do 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 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 efetuassem 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.

Extraí-se deste julgado que o fato de o tributo se sujeitar 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, *recorde-se, 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.

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, a Contribuinte optou pela apuração trimestral do lucro presumido e apresentou ECF (e não houve questionamento quanto à sua tempestividade), evidenciando os valores apurados. O lançamento, todavia, é impreciso quanto à inexistência de pagamento e/ou de declaração constitutiva dos débitos no período. Em tais circunstâncias, não é possível negar a ocorrência da homologação tácita prevista no art. 150, §4º do CTN.

Estas as razões para acolher a arguição de decadência acerca dos débitos de IRPJ e CSLL lançados no 1º trimestre de 2014.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa