



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



**Processo nº** 19515.003168/2005-18  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-006.647 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 13 de julho de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** M.L INDUSTRIA ELETRONICA S/A

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 1999, 2000

DECADÊNCIA. 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.

Na ausência de dolo, fraude ou simulação, além do pagamento antecipado do tributo, a declaração prévia do débito atrai a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial, ou seja, contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício). Ausentes momentaneamente os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1402-002.967 (10/12/2019) cuja ementa, e respectivo dispositivo, restaram assim redigidos:

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999, 2000

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE DCTF NO PERÍODO CONSTITUINDO CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. INCIDÊNCIA DO ART 150, § 4º, DO CTN.

Quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação, se ausente a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, bem como verificada a apresentação de DCTF no período pelo contribuinte, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo artigo 150, § 4º, do CTN.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CONTRARIEDADE NA IDENTIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. FUNDAMENTOS NO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL.

A nulidade do lançamento de ofício, sob o argumento de cerceamento de defesa, diante de suposta contrariedade na capitulação e identificação da infração, não se sustenta quando verificada a adequada confecção da Autuação, constando no TVF a conclusão de sua análise técnica, bem como fundamentação jurídica clara.

Quando alegado, o prejuízo à defesa do contribuinte precisa ser objetivamente demonstrado para implicar em nulidade do lançamento procedido.

### **JUROS DE MORA. TAXA SELIC. PREVISÃO LÍCITA**

Sobre o crédito tributário não pago no vencimento incidem juros de mora à Taxa SELIC. Compõem o crédito tributário o tributo (principal) e a multa ofício proporcional.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL**

Ano-calendário: 1999, 2000

### **IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO**

Decorrendo a exigência de CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida, consideradas as arguições específicas e elementos de prova distintos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência dos três primeiros trimestres de 1999 e dos três primeiros trimestres de 2000, cancelando os lançamentos destes períodos.

A exigência em discussão nos autos refere-se a autos de infração de IRPJ e CSLL dos anos-calendário 1999 e 2000, em que os tributos foram exigidos sob a modalidade do lucro arbitrado em decorrência de incongruências apuradas na escrituração e diante do não atendimento, pela Contribuinte, de solicitações para entrega de documentação contábil e fiscal. Os débitos declarados em DCTF foram descontados dos tributos apurados no lançamento.

O Sujeito Passivo apresentou Impugnação alegando os seguintes principais argumentos:

(i) decadência dos lançamentos com base na regra do art. 150, § 4º combinado com o art. 156, V e VIII, ambos do CTN, uma vez que os fatos geradores ocorreram entre o 1º trimestre de 1999 e o 3º trimestre de 2000, enquanto que os autos de infração foram lavrados em dezembro de 2005;

(ii) inaplicabilidade do prazo decadencial de dez anos para a CSLL previsto no art. 45, da Lei nº 8.212/91, por inconstitucionalidade;

(iii) só se deve lançar mão do arbitramento em casos extremos;

(iv) não seria possível fundamentar o arbitramento cumulativamente nos incisos I e III do art. 530 do RIR/99;

(v) a documentação apresentada no curso do procedimento fiscal seria suficiente para apuração do lucro tributável;

(vi) nulidade dos lançamentos em razão de não se ter considerado os tributos recolhidos por antecipação;

(vii) inaplicabilidade da taxa Selic e como juros de mora.

Analisando a Impugnação apresentada, a turma julgadora de primeira instância considerou-a improcedente.

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário e, pelo Acórdão nº 101-96.469 (05/12/2007), a então 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu-lhe provimento por entender ausentes os requisitos legais para o arbitramento dos lucros (fls. 701/712).

Contra essa decisão a PGFN interpôs Recurso Especial (fls. 716/725), admitido em exame de admissibilidade. A Contribuinte, intimada por edital, não apresentou Contrarrazões.

O Recurso Especial da PGFN foi julgado pela 1ª Turma da CSRF, em 15/03/2017, que lhe deu provimento por considerar que o arbitramento, no presente caso, foi medida necessária, mas determinando o retorno dos autos à Turma de origem para julgar as demais

matérias de defesa que haviam restado prejudicadas em razão do anterior provimento do Recurso Voluntário, nos termos do Acórdão n.º 9101-002.597 (fls. 1.084/1.089).

A Contribuinte foi considerada cientificada do Acórdão n.º 9101-002.597, em 23/05/2017, em razão da publicação do Edital Eletrônico n.º 002015106 (fl. 1.096), publicado em 08/05/2017, mas não se manifestou.

Em sessão de julgamento realizada em 13 de março de 2018, a 2ª Turma Ordinária da Quarta Câmara/Primeira Seção do CARF proferiu o Acórdão n.º 1402-002.967 (fls. 1.100/1.115), dando parcial provimento ao Recurso Voluntário da Contribuinte para reconhecer a decadência dos lançamentos atinentes aos três primeiros trimestres de 1999 e três primeiros trimestres de 2000, nos termos da ementa e dispositivo anteriormente transcritos.

Veja-se excertos do voto condutor sobre o tema:

Previamente, a título de comentário contextual, vale aqui esclarecer que quando do lançamento de ofício e da decisão da DRJ a quo, o E. Superior Tribunal de Justiça ainda não havia julgado o REsp n.º 973.733/S/C (que ocorreu apenas em 12/08/2009, sob o rito do art. 543-C do CPC/73) e, muito menos editado a Súmula n.º 555 (publicada em 15/12/2015), apresentando-se um cenário, jurisprudencial e doutrinário, em que muito se debatia a aplicação de prazos quinquenais, ou decenais, a aplicação de previsão de leis ordinárias, o marco para o início da contagem dos prazos, a influência da modalidade de lançamento do tributo sobre o regramento dessa modalidade de caducidade e a relação entre os arts. 150 e 173 do Código Tributário Nacional.

Como se observa, hoje, inclusive na jurisprudência deste E. CARF, tal tema é pacificado, inclusive regimentalmente submetido a tal entendimento do E. STJ, como versa o § 2º do art. 62 do Anexo do RICARF agora vigente.

Posto isso, deve-se então analisar as circunstâncias fáticas que suportam a alegação de decadência, depois verificando sua subsunção e enquadramento à posição jurisdicional aplicável.

É incontroverso nos autos que a ora Recorrente tomou ciência dos Autos de Infração em 12/12/2005 (confeccionados em 05/12/2005), colhendo *atos jurídicos tributários* do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário 1999 e 2000, dividindo-os nos 4 Trimestres de apuração de cada período anual. [...]

[...]

Posto isso, já se pode concluir, antes de quaisquer ilações jurídicas, que todos os débitos referentes aos 3 primeiros Trimestres do ano-calendário de 1999 foram consumados pela decadência, independentemente da aplicação do art. 173, inciso I ou do art. 150, § 4º do CTN ou mesmo do debate sobre o marco inicial da contagem de seu prazo.

Explicando, ainda que a contagem do prazo de decadência desses débitos dos 3 primeiros Trimestres tivesse se iniciado em 01/01/2000 (*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*) o quinquênio terminaria em 01/01/2005, mais de 11 meses antes da data de lavratura das Autuações.

Desse modo, já se reconhece a decadência dos créditos tributários de IRPJ e CSLL, referentes ao 1º, 2º e 3º Trimestre de 1999.

Em relação aos demais *períodos* (4º Trimestre de 1999 e 1º, 2º, 3º e 4º Trimestres de 2000), é necessário verificar a incidência ou não do previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Analizando o TVF e as Autuações, resta certo que não houve alegações de perpetração de *fraude, dolo ou simulação*, que afastaria imediatamente a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN. Sequer foi aplicada multa qualificada no lançamento de ofício, valendo-se a Autoridade Fiscal da multa de ofício, ordinária, na monta de 75%.

Inexiste, também, qualquer ilação, justificativa ou explicação da adoção do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN (ou qualquer outra possível modalidade de cômputo da decadência). A Fiscalização restou absolutamente silente sobre o tema da caducidade.

Não obstante, a Autoridade Tributária menção e registra que a Contribuinte transmitiu DCTFs referentes a todos os Trimestres do ano de 2000:

*Dos valores de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social S/ o Lucro –CSLL, apurados neste procedimento fiscal sob o regime de tributação do lucro arbitrado estão sendo deduzidos os valores declarados pela fiscalizada em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF referentes aos trimestres do ano-calendário 2000.*

[...]

Diante disso, não havendo dúvidas que o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos a lançamento por homologação, em relação a todos os 4 Trimestres do ano-calendário de 2000 resta certa a incidência do previsto no art. 150, § 4º do CTN para o cômputo da decadência, seja pela ausência de imputações de condutas fraudulentas, dolosas ou simuladas, seja pela confirmação da constituição de débitos por DCTF (que, para tal fim, surte o mesmo efeito de antecipação do pagamento).

Nesse sentido, confira-se o Acórdão nº 9101-003.103, proferido pela C. 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de votação por maioria, e voto vencedor da I. Conselheira Cristiane Silva Costa, publicado em 10/10/2017:

[...]

Considerando aquilo acima exposto, temos que em relação aos débitos do ano-calendário de 2000, aplica-se (a todos os Trimestres) o art. 150, § 4º do CTN, vez que reconhecidamente e incontroversa a transmissão das respectivas DCTFs.

Já no que tange ao 4º Trimestre de 1999, não há menção ou prova da existência da DCTF de tal período – tanto no TVF, como no conjunto fático probatório apresentado pela Contribuinte. Tampouco existe prova de recolhimentos de IRPJ e CSLL específicos desse período de apuração ou mesmo menção de sua ocorrência nas peças de defesa.

Dessa forma, em relação ao 4º trimestre de 1999, deve ser aplicada a contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se em 01/01/2001 (vez que o vencimento dos tributos deu-se apenas em 01/2000) e findando tal lapso para a verificação da caducidade em 01/01/2006, restando os débitos correspondentes livres da ocorrência de decadência.

Por sua vez e para garantir a clareza daquilo decidido, sob a aplicação do prazo no modo previsto no art. 150, § 4º do CTN, temos que os prazos decadenciais referentes aos débitos dos Trimestres do ano-calendário 2000 terminaram, respectivamente em: 31/03/2005, 31/06/2006, 31/09/2005 e 31/12/2005.

Assim, com a ciência da Recorrente em 12/12/2005, o crédito tributário no 4º Trimestre do ano-calendário de 2000 não foi alcançado pela consumação da decadência.

Conclui-se, então, ser parcialmente procedente a alegação de decadência, devendo ser cancelado o lançamento de ofício em relação aos débitos de IRPJ e CSLL referentes ao

1º, 2º e 3º Trimestres do ano-calendário de 1999 e ao 1º, 2º e 3º Trimestres do ano-calendário de 2000.

Uma vez remanescentes os débitos do 4º Trimestre do ano-calendário de 1999 e do 4º Trimestre do ano-calendário de 2000, cabe agora enfrentar as alegações de nulidade das autuações por *cerceamento de defesa e a ilegalidade do emprego da Taxa Selic no cálculo dos juros de mora*.

[...]

Tais questões foram analisadas e rechaçadas pela decisão, que teve o seguinte resultado final:

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, em relação aos temas agora conhecidos, para reconhecer a decadência dos créditos tributários de IRPJ e CSLL referentes ao 1º, 2º e 3º Trimestres do ano-calendário de 1999 e ao 1º, 2º e 3º Trimestres do ano-calendário de 2000, cancelando essa parcela do lançamento de ofício.

Os autos foram encaminhados para ciência da PGFN que tempestivamente apresentou o Recurso Especial de fls. 1.117/1.135, suscitando divergência jurisprudencial em relação a contagem do prazo decadencial frente à inexistência de prova do recolhimento antecipado do débito previamente declarado em DCTF.

O Despacho de Admissibilidade de fls. 1.148/1.156 admitiu o apelo (acórdãos paradigmas 9303-002.090 e 1802-00.408), nos seguintes termos:

[...]

O cotejo dos trechos colacionados pela Recorrente permite constatar que foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial.

Enquanto no acórdão recorrido decidiu-se que quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação, se ausente a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, bem como verificada a apresentação de DCTF (**que, para tal fim, surte o mesmo efeito de antecipação do pagamento**) no período pelo contribuinte, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo artigo 150, § 4º, do CTN.

De outro modo, no primeiro paradigma indicado, Acórdão nº 9303-002.090, entendeu-se que 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.

Já no segundo paradigma indicado, Acórdão nº 1802-00.408, restando configurado que o sujeito passivo não efetuou pagamento do tributo exigido, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

[...]

No mérito, a PGFN requer que a contagem do prazo decadencial se dê na forma do art. 173, I, do CTN e pugna pela reforma do acórdão recorrido no tocante a essa matéria.

Para o fim de cientificar a Contribuinte do Recurso Especial da PGFN e do despacho que o admitiu, foi publicado o Edital Eletrônico nº 002244239 (fl. 1.159), considerando-se ocorrida a ciência em 18/09/2018.

Não houve manifestação da Contribuinte.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

### 1 CONHECIMENTO

Conforme extrato à fl. 1.116 (Despacho de Encaminhamento), o processo foi encaminhado à PGFN em 16/05/2018 e, nos termos do que dispõe o art. 79, § 2º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, a intimação presumida da Fazenda Nacional ocorreu em 15/06/2018. Em 29/06/2018, como consta do Despacho de Encaminhamento de fls. 1.136, a PGFN apresentou o Recurso Especial de fls. 1.117 a 1.135, portanto, tempestivamente, como já havia assegurado o despacho de exame de admissibilidade do apelo.

Muito embora a Contribuinte não tenha oferecido Contrarrazões concordo com as conclusões da presidência da Câmara que entendeu caracterizada a divergência jurisprudencial na comparação entre acórdão recorrido e paradigmas.

A matéria objeto de divergência é pontual: a regra de contagem do prazo decadencial aplicável ao lançamento por homologação na ausência de recolhimento antecipado mas frente à declaração prévia do débito em DCTF.

No acórdão recorrido, avaliando-se o teor da decisão proferida no Recurso Especial nº 973.733, decidido sob o regime do artigo 543-C, do CPC/1973 (que deve ser reproduzido pelos integrantes dos Colegiados do CARF, nos termos do Regimento Interno), fixou-se entendimento no sentido de que *deve-se aplicar o artigo 173, I, do CTN, quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incorre e inexistente declaração prévia do débito capaz de constituir o crédito tributário*. Mas, em sentido oposto, *há duas condições para a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN: 1) haver pagamento ou 2) haver declaração prévia que constitua crédito tributário*”.

De outro giro, o primeiro paradigma - Acórdão nº 9303-002.090 – registrou que na decisão proferida no REsp 973.733 não haveria afirmação expressa no sentido de que a DCTF

equivaleria à declaração prévia do débito ou mesmo que a DCTF teria o condão de atrair a forma de contagem de prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

Do voto vencedor da decisão colacionam-se os seguintes trechos:

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. [...]

[...] 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. [...]

[...]

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

[...]

Já o segundo paradigma - Acórdão no 1802-00.408 – também interpretando o decidido pelo E. STJ no REsp nº 973.733 concluiu que a ausência de pagamento antecipado determinaria a aplicação da regra de contagem de prazo decadencial veiculada no art. 173, do CTN. Confira-se do voto condutor:

[...]

[...] o contribuinte declarou débitos de CSLL no 1º e 2º trimestres/98 aos quais vinculou pagamentos que não foram localizados. [...]

[...]

[...] curvo-me aos precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008, ou seja, com efeito repetitivo, que, julgado em 12 de agosto de 2009, desloca a regra de contagem do prazo decadencial para o art. 173, inciso I, do CTN, quando inexistente pagamento a homologar.

[...]

Assim, como nenhum valor foi pago a título de CSLL no primeiro e segundo trimestre de 1998, para os valores exigidos no Auto de Infração (fls. 18/22), não haveria que se falar em homologação, nos termos do artigo 150 do CTN, pois o que se homologa é o pagamento.

Desse modo, sendo inaplicável a contagem do prazo decadencial prevista no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, por falta de pagamento de CSLL, esta seria deslocada para o artigo 173 do mesmo Código, que estabelece, como prazo decadencial, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. [...]

[...]

Constata-se, pois, que os paradigmas julgaram situações fáticas semelhantes às do presente processo – tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado em DCTF e

ausente prova do recolhimento. Nesse contexto, os paradigmas entenderam que a declaração em DCTF não implica deslocar a contagem do prazo decadencial para a data de ocorrência do fato gerador, como preconizado no art. 150 § 4º do CTN, restando caracterizado o dissídio jurisprudencial invocado pela Recorrente.

Desse modo, encaminho meu voto para CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

## 2 MÉRITO

No Recurso Especial a PGFN defende que, no presente caso, a contagem do prazo decadencial para o lançamento de ofício formalizado se dê pela regra do art. 173, I, do CTN, por entender que somente o pagamento antecipado, devidamente comprovado, é apto a atrair a regra de contagem estabelecida no art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

Todavia, discordo da tese defendida pela PGFN pois entendo que o STJ já conferiu direcionamentos atinentes ao tema, inclusive submetendo a matéria aos julgamentos de recursos repetitivos, que devem ser reproduzidos por este Órgão de Julgamento.

Por ter analisado profundamente o tema em face de contexto fático semelhante, valho-me dos valorosos argumentos da i. Conselheira Edeli Pereira Bessa traçados no bojo do Acórdão nº 9101-005.367, proferido em 9 de março de 2021, os quais adoto, em parte, como razões de decidir:

No âmbito do CARF, a matéria tem 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.*

Isto porque, 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.

Extraí-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 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 66/2002, 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 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.

A minha única parcela de divergência em relação ao fundamentado voto da ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa diz respeito à conclusão de que a atividade a ser homologada, além do pagamento antecipado, somente estaria abarcada pela apuração do crédito tributário estampado na escrituração comercial e fiscal do contribuinte.

Em que pese eu estar alinhado com o entendimento de que não se extrai do citado precedente do STJ *entendimento vinculante* no sentido de que a declaração prévia do débito em DCTF equivale a pagamento antecipado, concluo, em linha do enunciado de Súmula nº 555 do STJ, que tal fato é suficiente para caracterização do pagamento antecipado, independentemente da escrituração contábil do contribuinte. Mais especificamente acerca da homologação da “atividade do contribuinte”, pode-se extrair os mesmos efeitos das veiculadas pelo contribuinte em suas DIPJ.

Isso porque, afora as questões de dolo, fraude ou simulação que atraem a aplicação do art. 173, I, do CTN para fins de contagem do prazo decadencial, o que importa para fins de decadência é o Fisco ter conhecimento prévio da “atividade a ser homologada” que foi praticada pelo contribuinte, pois, caso contrário, não seria possível acolher, por exemplo, a retenção de Imposto de Renda na Fonte, *pela fonte pagadora*, como prova de pagamento antecipado com a consequente comprovação de atividade desempenhada *pelo sujeito passivo*.

Retornando ao caso concreto, diante do não atendimento de intimações lavradas para apresentação dos livros exigidos pela legislação comercial e fiscal a permitir a aferição do lucro apurado pela pessoa jurídica segundo o regime de tributação pelo lucro real, mormente o LALUR, a Fiscalização promoveu o arbitramento dos lucros correspondentes aos anos-calendário 1999 e 2000, aplicando os percentuais de 9,6% e 38,4%, respectivamente, sobre as receitas de vendas e de prestação de serviços obtidas das informações constantes de suas DIPJ. A ciência dos autos de infração foi formalizada em 12/12/2005.

Nos anos-calendário 1999 e 2000 a Contribuinte apurou seus resultados segundo as regras do lucro real, apresentando DIPJ e declarando, em DCTF, débitos de IRPJ e de CSLL dos 4 (quatro) trimestres de 2000 (fls. 256/271). Aos débitos de IRPJ e de CSLL dos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário 2000 declarados em DCTF, a Contribuinte vinculou compensações com “pagamentos indevidos ou a maior”.

Muito embora não constem dos autos provas de pagamento “em espécie” (via DARF) dos tributos exigidos, a própria Auditoria Fiscal reconheceu a existência e validade dos débitos de IRPJ e de CSLL declarados pela Contribuinte, em DCTF, aos quais foram vinculados compensações, tendo a própria autoridade fiscal deduzido tais valores de IRPJ e CSLL no momento da formalização da exigência relativa aos quatro trimestres do ano-calendário de 2000.

Estas circunstâncias foram relevantes para definição do prazo decadencial pelo Colegiado *a quo* – que em razão de os tributos se sujeitarem a lançamento por homologação, afirmou a aplicação da regra prevista no art. 173, I, do CTN, para todos os trimestres do ano-calendário 1999 – ausência de pagamento e de declaração prévia dos débitos em DCTF - e da regra de contagem do art. 150, §4º do CTN, para todos os trimestres de 2000 – **existência de declaração prévia dos débitos em DCTF**. Com efeito, não há nada o que contestar quanto a esta conclusão. **A DCTF, neste caso, para o colegiado *a quo*, acertadamente equivaleu à declaração prévia dos débitos de IRPJ e de CSLL para todos os trimestres do ano-calendário 2000.**

Diante desse cenário, **em relação aos três primeiros trimestres de 1999**, ainda que ausente recolhimento antecipado e/ou declaração de débito em DCTF, incidindo a regra de contagem prevista no art. 173, I, do CTN - tem-se que **tais períodos foram colhidos pela decadência**, já que o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se deu em 01/01/2000, tendo como o prazo fatal para lançamento o dia 31/12/2004. Assim sendo, e considerando que o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 12/12/2005, há de confirmar a decadência e a consequente extinção do crédito tributário relativo aos três primeiros trimestres de 1999.

Em relação ao 4º trimestre de 1999, a decadência foi afastada no aresto recorrido e não houve interposição de recurso por parte do contribuinte para contestar tal conclusão.

Em relação a todos os trimestres de 2000, **diantes da declaração prévia dos débitos de IRPJ e de CSLL em DCTF**, a regra de contagem aplicável é aquela estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, a partir da ocorrência do fato gerador. Assim, **para os fatos geradores ocorridos em 31/03/2000, 30/06/2000 e 30/09/2000, o prazo decadencial se esgotou, respectivamente, em 31/03/2005, 30/06/2005 e 30/09/2005, de forma que tais períodos foram alcançados pela decadência.**

Já, para o quarto trimestre de 2000, a matéria também não é mais controvertida, posto que afastada a ocorrência de decadência pelo acórdão recorrido, sendo tal decisão definitiva.

Portanto, não assiste razão à Recorrente, impondo-se a manutenção da decisão recorrida.

### 3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do Recurso Especial, e, no mérito, por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

### Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa.

A PGFN submete a este Colegiado divergência jurisprudencial acerca da *regra de contagem do prazo decadencial aplicável ao lançamento por homologação na ausência de recolhimento antecipado mas frente à declaração prévia do débito em DCTF*. Como bem exposto pelo I. Relator, em tais circunstâncias, esta Conselheira reputa relevante a existência do *exercício da atividade que a lei atribui ao sujeito passivo, a qual não se limita ao pagamento*, e também pode estar evidenciada na prestação de informações, em DIPJ, de que não foi apurada base tributável no período.

Contudo, se tal informação for prestada em DIPJ, ou mesmo se o pagamento e a informação do débito em DCTF não estiver *associado à apuração do crédito tributário devido e estampado em sua escrituração comercial e fiscal*, esta Conselheira pode vislumbrar restrições à

aplicação da regra do art. 150, §4º do CTN. Nestes sentido, inclusive, foi o voto condutor exarado no Acórdão nº 1101-000.949, nesta parte assim ementado:

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 A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a informação prestada, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período. Contudo, as informações prestadas em DIPJ não se prestam à homologação quando o sujeito passivo, intimado, deixa de apresentar a escrituração que suporta a apuração ali declarada e sujeita-se ao arbitramento dos lucros.

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO LIVRO RAZÃO. No âmbito tributário, o livro Razão é de escrituração obrigatória pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, e a falta de sua apresentação é suficiente para justificar o arbitramento dos lucros. RECEITA BRUTA NÃO CONHECIDA. Nos períodos em que não conhecida a receita bruta, o arbitramento dos lucros pode tomar por referência quaisquer das outras hipóteses previstas na lei. AUSÊNCIA DE ATIVIDADE OPERACIONAL. ÔNUS DA PROVA. A pessoa jurídica que interrompe suas atividades e não promove regular liquidação, bem como deixa de apresentar declaração de inatividade, sujeita-se ao arbitramento dos lucros enquanto tais circunstâncias perdurarem, salvo se provar sua inatividade no período autuado.

Referido precedente não contemplava a hipótese aqui presente, de apuração de tributos sobre o lucro informada em DCTF, mas apenas a apresentação de DIPJ com informação de prejuízo fiscal no período autuado.

De toda a sorte, relevante no presente caso é o fato de a validade do arbitramento dos lucros estar em discussão e ter sido definida na passagem anterior destes autos por esta 1ª Turma, mas sua repercussão na contagem do prazo decadencial não ter sido questionada pela PGFN, nem mesmo em face de embargos de declaração ao acórdão recorrido.

Assim, a divergência jurisprudencial a ser solucionada deve ser concebida nos limites bem definidos pelo I. Relator: *regra de contagem do prazo decadencial aplicável ao lançamento por homologação na ausência de recolhimento antecipado mas frente à declaração prévia do débito em DCTF.*

Aquela, portanto, é a única ressalva feita aos fundamentos do I. Relator, no mais concordando integralmente com seu entendimento favorável ao conhecimento e ao improvimento do recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)  
Edeli Pereira Bessa