



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



**Processo nº** 19647.020645/2008-57  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-000.792 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 09 de julho de 2019  
**Recorrente** ENGARRAFADORA IGARASSU LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/12/2003

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173 I DO CTN. Se o débito sujeito a lançamento por homologação não tenha sido declarado e nem pago pelo contribuinte, atrai a aplicação do artigo 173, I, do CTN. Se o contribuinte declarou o débito, deverá ser aplicado o art. 150 do CTN. Precedentes do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 11-28.853, de 03 de fevereiro de 2010, da 3ª Turma da DRJ/REC, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

A Recorrente foi autuada em razão da constatação pelas autoridades fiscais de divergências entre os valores declarados em DCTF e aqueles escriturados nos livros contábeis e

fiscais e informados em DIPJ, conforme descrito no Relatório Fiscal (e-fls. 10 a 18). Foi lavrado AI pela DRF Recife n.º 0410100/00149/08 no valor total de R\$ 30.732,29 (imposto apurado, mais multa de 75%).

A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, a decadência do 3º trimestre de 2003.

A DRJ/REC, ao julgar a manifestação de inconformidade da contribuinte, manteve parte do crédito tributário, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/ 09/ 2003, 31/ 12/ 2003

DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/ PAGO.

Constatadas divergências entre a escrituração e os valores declarados/pagos. é cabível o lançamento de ofício para a constituição do respectivo crédito tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2003

MATÉRIA\* NAO IMPUGNADA.

Não tendo se insurgido o contribuinte contra o crédito tributário relativo ao 4º trimestre de 2003, considera-se como matéria não impugnada (art.17 do Decreto n.º 70.235/ 72).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/09/2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo o contribuinte antecipado o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito Tributário é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador (art.150, §4º, do Código Tributário Nacional-CTN).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido do em Parte

A Recorrente foi cientificada do acórdão da DRJ no dia 15/03/2010 e, inconformada, apresentou recurso voluntário aos 12/04/2010, defendendo, em síntese, que não concorda com a posição da DRJ em relação a aceitação tácita relativa ao 4º trimestre de 2003, visto que a decadência é matéria de ordem pública e deve ser apreciada, sendo incorreta considerar a sua renúncia. Diante disso, requereu também a desconstituição de parte do crédito do 4º trimestre de 2003.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Bárbara Santos Guedes, Relator.

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento e passo a apreciar.

Inicialmente, cumpre registrar que o presente recurso trata unicamente da eventual decadência do direito de lançar os créditos apurados para o 4º trimestre de 2003, visto que a DRJ/REC, conforme acórdão recorrido, já exonerou, por decadência, o 3º trimestre de 2003, isso porque, conforme demonstrado no processo, a fiscalização identificou um pagamento espontâneo, ainda que parcial, após o vencimento, mas antes do início da fiscalização, atraindo a regrado do art. 150, §4º do CTN:

Relativamente ao 3 trimestre de 2003 a própria fiscalização indicou a existência de um pagamento espontâneo (fl.73). Mesmo considerando que foi realizado parcialmente, bem como, após o vencimento do imposto, porém, antes do início do procedimento fiscal, entendo aplicável a regra do art.150, §4º, do Código Tributário Nacional. Houve apuração por parte do contribuinte, bem como antecipação do pagamento, fatos que demandariam da Administração Tributaria ulterior homologação no prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, consoante dispõe o supracitado dispositivo legal, sob pena de o crédito tributário ser definitivamente extinto: (...)

Pois bem, a Recorrente, no seu recurso voluntário, defende que parte do valor lançado, em relação ao 4º trimestre de 2003, pela autoridade fiscal havia sido alcançado pela decadência e são, por consequência, indevidos.

Em suas razões de recurso, a mesma declara que o lançamento de ofício restou formalizado em 21/11/2008, quando da notificação da Recorrente, reportando-se a fatos geradores ocorridos nos 3º e 4º trimestres de 2003. E, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, o lançamento de ofício só poderia se reportar a fatos geradores ocorridos em momento anterior a novembro de 2003.

No Relatório Fiscal, a autoridade administrativa esclarece que foi realizado lançamento de ofício por não ter o contribuinte recolhido integralmente os valores devidos de IRPJ relativos a fatos geradores compreendidos entre julho de 2003 a dezembro de 2003, esses lançamentos foram originados por diferenças identificadas entre os valores declarados em DCTF (confessados) e os valores escriturados nos livros contábeis e fiscais da contribuinte.

No recurso voluntário, a Recorrente não contesta a fiscalização, nem informa ter havido qualquer pagamento em relação ao 4º trimestre de 2003.

O lançamento de ofício é aquele no qual a autoridade administrativa, independente de existir qualquer tipo de autuação ou participação do sujeito passivo, verifica se está presente a ocorrência do fato gerador, ele mesmo determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo, identifica o sujeito passivo e, se este for o caso, sugere a aplicação da penalidade cabível.

O lançamento por homologação, por sua vez, é quando o próprio sujeito passivo informa a existência do fato gerador, calcula o tributo e efetua o pagamento, sem que a autoridade administrativa tenha praticado qualquer ato. A essa caberá apenas verificar a correção do pagamento e efetuar o lançamento tributário.

O fisco possui prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário, fato que ocorre com a notificação do lançamento ao sujeito passivo da obrigação tributária.

No caso dos presentes autos, não restam dúvidas que estamos diante de lançamento de ofício, tanto o ente público quanto a Recorrente reconhecem tal fato, isso porque a Recorrente não confessou o débito, o imposto apurado pela fiscalização foi identificado com base em investigações promovidas pelo fisco.

Longe de ser um assunto de simples análise de decadência, é importante observar que a aplicação do artigo 173 ou do 150 do CTN para a constituição do crédito tributário mediante lavratura de auto de infração pelo Fisco é motivo de diversas ações no judiciário e inúmeros posicionamentos judiciais e administrativos contraditórios.

O CTN prevê que a contagem do prazo de decadência dependerá do tipo de lançamento tributário, isso porque o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial pode ser verificado nos artigos 173 e 150, §4º do CTN. Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação obedecem a regra do art. 150, §4º do CTN, em que o contribuinte declara e recolhe o valor que entender devido, enquanto os tributos com lançamento de ofício sujeitam-se à regra do art. 173, I do CTN.

O STJ já se manifestou sobre a questão, através de julgamento, na sistemática de recurso repetitivo (Resp 973733/SC) e da Súmula 555 cujo enunciado segue abaixo:

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.

Pelo enunciado acima, verifica-se que o STJ considerou como premissa para fins de aplicação do artigo 173 do CTN o fato de o débito ter sido declarado ou não pelo contribuinte, nas hipóteses de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Em outras palavras, se o débito não foi declarado e nem pago pelo contribuinte, deve ser aplicado o prazo decadencial do artigo 173 do CTN, porém se o contribuinte declarou o débito, deverá ser aplicado o art. 150 do CTN.

No caso dos presentes autos, pelas informações constantes no processo, restou consignado que a contribuinte sofreu o lançamento de ofício por não ter recolhido integralmente os valores devidos de IRPJ relativos a fatos geradores compreendidos entre julho de 2003 a dezembro de 2003.

Posteriormente, foi verificado pagamento parcial em relação ao 3º trimestre de 2003, o qual foi exonerado pelo r. acórdão da DRJ.

Contudo, em relação ao 4º trimestre de 2003, o fisco não localizou nenhum pagamento, fato que não foi contestado pela Recorrente. Outrossim, a Recorrente também não se opôs às constatações da fiscalização de que o débito em análise não foi declarado e nem pago pela contribuinte.

Ou seja, o que estamos concluindo é que a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação seria o fato de o contribuinte não declarar e não pagar e, em razão disso, aplicar-se-ia o art. 173 do CTN, ou seja, o fisco teria prazo de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago).

É oportuno registrar que a posição assumida pelo STJ para aplicar o artigo 173, inciso I, do CTN, foi a ausência de pagamento do tributo. Contudo, quando houver pagamento do tributo, ainda que parcial, como ocorreu no caso do 3º trimestre de 2003, já exonerado, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, §4º do CTN.

Nesse sentido é o entendimento dos acórdãos paradigmáticos do STJ abaixo colacionados:

[...] a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. À luz do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, inexistindo declaração prévia do débito [...] (REsp 1344130 AL, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2012, DJe 05/11/2012)

[...] nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício dentro do prazo decadencial estipulado pelo art. 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. [...] (AgRg no Ag 1241890 RS, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/09/2011, DJe 09/09/2011)

[...] nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que não ocorre pagamento antecipado, o prazo decadencial rege-se pelas disposições do art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, será de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, período durante o qual a Fazenda deve promover o lançamento de ofício em substituição ao lançamento por homologação. [...] (AgRg no AREsp 20880 PE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/10/2012, DJe 10/10/2012)

Diante de todo exposto, entendo que em razão da ausência de declaração e pagamento em relação ao imposto apurado para o 4º trimestre de 2003, deve ser aplicada a regra do art. 173, I do CTN e, por conseguinte, não o período não está abrangido pela decadência, pois teria como prazo inicial o primeiro dia útil do exercício seguinte, isto é 2 de janeiro de 2004.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes