



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10650.000424/2004-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-001.249 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 6 de maio de 2020  
**Recorrente** UNIMED FRUTAL COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTIGO 150, §4º DO CTN. FATO GERADOR

O imposto de renda pessoa jurídica apurado com base no lucro presumido trimestral, com pagamento de imposto, se insere no rol dos lançamentos por homologação, com contagem de prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Para efeito dessa contagem considera-se ocorrido o fato gerador no último dia do respectivo trimestre

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)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Marcelo Jose Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros

## **Relatório**

Trata-se de retorno de processo administrativo após julgamento de Recurso Especial, em 09/07/2019, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) deste Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), no qual ficou consignado o seguinte (fls. 1061 do *e-processo*):

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO EM SEDE DE JULGAMENTO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NECESSIDADE. A decadência constitui matéria de ordem pública, não atingida pela preclusão, de modo que sua arguição em embargos de declaração deve ser acolhida como omissão no julgamento do recurso voluntário e submetida à apreciação do Colegiado embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa (relatora), André Mendes de Moura e Adriana Gomes Rêgo, que não conheceram do recurso. **No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial para reconhecer a existência de omissão no acórdão recorrido acerca da ocorrência de decadência, com retorno dos autos ao colegiado de origem.**

De modo a contextualizar os fatos analisados pela CSRF, transcreve-se o relatório constante do acórdão em questão (fls. 1062/1063 do *e-processo*):

Trata-se de recurso especial interposto por UNIMED FRUTAL COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA (“Contribuinte”, e-fls. 628/887) em face da decisão proferida no Acórdão n.º 103-22.649 (e-fls. 591/599), na sessão de 22 de setembro de 2006, no qual o Colegiado decidiu negar provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - ATOS NÃO COOPERATIVOS - TRIBUTAÇÃO - Submetem-se à Incidência tributária os resultados obtidos pela sociedade de cooperativa de serviços médicos na prática de atos não cooperativos, tais como o encaminhamento de usuários do plano de saúde a terceiros não associados.

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - RECEITAS DE INTERCÂMBIO - TRIBUTAÇÃO - As receitas de Intercâmbio, classificadas como “Outras Receitas Operacionais”, integram a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido e, conseqüentemente, do IRPJ.

Recurso improvido.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro apurado nos trimestres do ano-calendário 1999 a partir da constatação de resultados excluídos do conceito de ato cooperativo. A autoridade julgadora de 1ª instância considerou procedente o lançamento (e-fls. 526/540). O Colegiado a quo, por sua vez, também negou provimento ao recurso voluntário (e-fls. 591/599).

Cientificada em 22/11/2006 (e-fls. 602), a Contribuinte opôs embargos (e-fls. 606/618) que foram rejeitados conforme despacho às e-fls. 619/622.

Cientificada da rejeição dos embargos em 31/05/2007 (e-fl. 626), a Contribuinte interpôs recurso especial em 15/06/2007 (e-fls. 628/887) que não teve seguimento conforme despacho às e-fls. 888/893. Ciente desta decisão em 06/09/2007 (e-fl. 895), a Contribuinte interpôs agravo em 14/09/2007 (e-fls. 900/913), submetido a sucessivos sorteios e, ao final apreciado pela Conselheira Adriana Gomes Rêgo que, com a

concordância do Presidente do CARF, **o acolheu exclusivamente quanto à necessidade dos órgãos julgadores se pronunciarem, de ofício, sobre o instituto da decadência** (e-fls. 920/924)

Quanto a este ponto, aduziu a Contribuinte em seu recurso especial que, contrariando o entendimento das demais Câmaras do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, entendeu o r. acórdão recorrido pela impossibilidade de conhecimento da matéria referente à decadência, uma vez que a Recorrente não a teria alegado nas Razões do Recurso Voluntário. Em sentido diverso seriam os Acórdãos n.º 106-14.830 e 101-95.089), de modo que deveria ser reconhecida a nulidade parcial do Auto de Infração, face à decadência do direito da Fazenda Pública lançar o crédito fiscal referente às competências anteriores a março de 99, eis que passados 05 (cinco) anos da data da ocorrência do pretenso fato gerador do imposto e a notificação do lançamento, que se deu em 31 de março de 2004, tal qual prevê o artigo 150, § 4 o do CTN, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como é o Imposto de Renda.

A recorrente citou outros julgados administrativos em favor da aplicação do art. 150, §4º do CTN para contagem do prazo decadencial e acrescentou:

De se salientar que, a despeito da fiscalização, confirmada pelas decisões administrativas, ter se posicionado pela inoccorrência da decadência do imposto discutido, uma vez que a Recorrente apuraria o seu lucro tributável trimestralmente, tendo sido notificada no último dia do primeiro trimestre de 1999 (31/03), tem-se que tal sistemática não se aplica à hipótese em questão.

Isso porque, a Recorrente optou, naquele exercício, pela apuração do IRPJ pelo lucro presumido e esse não comporta apuração trimestral (típico do lucro lucro), mas sim mensal, eis que calculado com fulcro na aplicação de percentual sobre a receita obtida a cada competência.

Logo, merece a Recorrente ter reconhecida *ex-officio* a decadência em relação às competências anteriores a março de 99, o que, desde logo, requer a V. Sas., suprimindo-se a omissão apontada.

Do exame do agravo extrai-se:

Em relação ao primeiro ponto (reconhecimento de ofício da decadência), trouxe como paradigma os acórdãos 106-14830 e 101-95.089, de outras Câmaras e não reformados pela CSRF.

Contudo, entendeu o então Presidente da Terceira Câmara, ao fazer o juízo de admissibilidade do recurso, que inexistia a divergência apontada pela recorrente, vez que a Câmara *a quo* deixou claro em seu voto condutor que não analisava a questão da decadência porque a contribuinte silenciou, quando do recurso voluntário, quanto à matéria que, aliás, argumentara quando da impugnação, mas que foi rejeitada pela decisão de primeira instância.

No entanto, ousou divergir do Presidente da Terceira Câmara por entender que, restou, sim, demonstrada a divergência jurisprudencial. É que os acórdãos paradigmas manifestaram-se no sentido de que, ainda que não alegada a decadência pelo sujeito passivo, em razão do princípio da legalidade e da verdade material, esta deve ser declarada em sede de julgamento. A *contrario sensu*, o acórdão ora guerreado entendeu que, como a contribuinte não alegou a decadência do recurso voluntário, ela estaria conformada com a decisão de primeira instância e não a suscitou de ofício. Portanto, neste ponto, acolho o agravo.

Cientificada em 16/06/2009 (e-fls. 925/926), a PGFN restituiu os autos sem contrarrazões em 18/06/2009 (e-fls. 927/928).

Os autos retornaram à origem, sendo a Contribuinte cientificada do exame de admissibilidade em 29/07/2009 (e-fl. 930), com subsequente oposição de embargos de declaração (e-fls. 931/962), os quais não foram conhecidos conforme despacho de e-fl. 964, cientificado à Contribuinte em 16/10/2009 (e-fl. 966).

Comunicado de pedido de desistência apresentado pela Contribuinte, o CARF restituiu os autos à origem, que providenciou a transferência de parte do crédito tributário para outro processo, com exceção daquela referente à decadência do direito do Fisco Federal exigir o IRPJ sobre a competência de 03/1999, eis que decaída (e-fl. 968/1007).

Como se percebe, apenas se encontra pendente de julgamento no momento a análise da decadência do direito de o Fisco Federal exigir o IRPJ sobre a competência de 03/1999, argumento este levantado em sede de Embargos de Declaração, nos seguintes termos (fls. 608/611 do *e-processo*):

### III. Das Razões para Provimento dos Embargos de Declaração

#### III. 1. Da Decadência - Necessidade de Reconhecimento de Ofício

Ao analisar as razões da Embargante postas no Recurso Voluntário, o acórdão recorrido não adentrou na questão envolvendo a decadência do direito fiscal em realizar o lançamento após decorridos 05 anos do fato gerador e da respectiva notificação do lançamento, matéria que deve ser conhecida de ofício, não prescindindo da alegação pelo contribuinte. E isso decorre da nulidade absoluta que permeia o tema da decadência.

Aliás, a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é firme nesse sentido, conforme atestam as seguintes decisões, prestigiando os princípios da legalidade e da verdade material:

“IRPF - DECADÊNCIA - RECONHECIMENTO DE OFÍCIO - Tendo em vista que o procedimento administrativo tributário se pauta pela legalidade e pela verdade material, ainda que não alegada pelo contribuinte a decadência deve ser declarada em sede de julgamento. Decadência acolhida.” (Número do Recurso: 142659, Número do Processo: 10845.000780/00-19, Data da Sessão: 10/08/2005, Relator: Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti. Decisão: Acórdão 106-14830”)

“DECADÊNCIA - RECONHECIMENTO DE OFÍCIO - Tendo em vista que o procedimento administrativo tributário se pauta pela legalidade e pela verdade material, ainda que não alegada pelo contribuinte a decadência deve ser declarada em sede de julgamento.

IRPF - PROVA - Não logrando o contribuinte comprovar seus alegados, ou sequer contestar a autuação, o lançamento de ofício é de ser mantido. Preliminar de decadência acolhida. Recurso negado.” (Número do Recurso: 131897, Número do Processo: 11080.006810/2001-32, Data da Sessão: 29/01/2003, Relator: Edison Carlos Fernandes, Decisão: Acórdão 106-13159)

“NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. PRAZO. A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, uma vez ocorrida, é insanável e deve ser reconhecida de ofício, independentemente do

pedido do interessado. A decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez havendo antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4o). Precedentes. Primeira Seção do STJ (EREsp n.º 101.407/SP). INCONSTITUCIONALIDADE. Compete ao Poder Judiciário apreciar as arguições de inconstitucionalidade das leis, sendo defeso à esfera administrativa apreciar tal matéria. PIS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, não merecendo reparos se procedida nos exatos termos da legislação de regência. Recurso provido em parte. " (Número do Recurso: 125877, Número do Processo: 10280.005455/2001-65, Data da Sessão: 15/03/2005, Relator: Gustavo Vieira de Melo Monteiro, Decisão: ACÓRDÃO 201-78275)

"DECADÊNCIA - EX-OFFÍCIO - Sendo a decadência e a homologação tácita hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício pela autoridade administrativa, independentemente de pedido do sujeito passivo, em respeito ao princípio da estrita legalidade e da moralidade administrativa. IRPJ- LUCRO ARBITRADO -AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO - A lei autoriza o Fisco a fixar os lucros tributáveis, mediante arbitramento, quando o contribuinte não dispõe de escrita regular, de acordo com as leis fiscais e comerciais. O arbitramento é critério de apuração do lucro tributável, diante da impossibilidade de aferição, segundo o critério do lucro real, da empresa fiscalizada, por desobediência de forma. CSLL — LANÇAMENTO REFLEXO - A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, no que couber ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa." (Número do Recurso: 138236, Número do Processo: 10480.006169/200322, Data da Sessão: 07/07/2005, Relator: Valmir Sandri, Decisão: Acórdão 10195089)

"IRPJ-DECADÊNCIA EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS HÁ MAIS DE CINCO ANOS DA DATA DA NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE - APLICAÇÃO DAS REGRAS DOS ARTS. 150, § 4o, E 173 DO CTN - RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. IRPJ - LUCRO PRESUMIDO ADOÇÃO DE BASE DE CÁLCULO ERRÔNEA - PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO - DECONSIDERAÇÃO DO ABATIMENTO DOS VALORES DO IRRF POR SE REFERIREM A PERÍODOS POSTERIORES - RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO. " (Número do Recurso: 143767, Número do Processo: 10865.000908/2001-96, Data da Sessão: 06/07/2005, Relator: Hugo Correia Sotero, Decisão: Acórdão 107-08146)

Assim, há que ser reconhecida por V. Sas. a nulidade parcial do Auto de Infração, face a decadência do direito da Fazenda Pública lançar o crédito fiscal referente às competências anteriores a 31/03/99, eis que passados 05 (cinco) anos da data da ocorrência do pretense fato gerador do imposto e a notificação do lançamento, que se deu em 31/03/2004, tal qual prevê o art. 150, § 4o do CTN, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como é o IRPJ.

Tenha-se que a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é uníssona nesse sentido, alertando que "os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador". Observe-se:

"IRPJ - IRRF - DECADÊNCIA - O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tributo cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame do Fisco, está adstrito à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para lançamento, cinco anos, tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4o do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação

desloca-se esta regência para o art. 173, I do CTN que prevê como termo inicial do prazo de decadência o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. " (Io CCMF, Processo: 13807.010344/00-58, Data da Sessão: 29/01/2003, Relator: Nelson Lósso Filho, Acórdão 108-07261)

"IRPJ - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECADÊNCIA - OCORRÊNCIA - O imposto de renda pessoa jurídica se submete ao lançamento por homologação, eis que é de iniciativa do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independente de notificação, sob condição resolutoria de ulterior homologação. Como o lançamento foi efetuado em 21/12/98, procede a decadência argüida em relação ao período de junho de 1992, pois o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, a teor do disposto no art. 150, par. 4o, do CTN, expira após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. (Io CCMF, Processo: 10980.015724/98-01, Data da Sessão: 06/12/2001, Relator: Natanael Martins, Acórdão 107-06490)

Na mesma linha: Processo n.º 16327.000837/99-74, Data da Sessão: 05/12/2000, Rei. Sebastião Rodrigues Cabral, Acórdão 101-93300, Processo: 13807.010344/0058, Data da Sessão: 29/01/2003, Relator: Nelson Lósso Filho, Acórdão 108-07261, Processo: 10980.009877/00-15, Data da Sessão: 21/08/2002, Relator: Nelson Mallmann, Acórdão 104-18882, Processo: 10980.015724/98-01, Data da Sessão: 06/12/2001, Relator: Natanael Martins, Acórdão 107-06490, Processo: 10980.010812/99-61; Data da Sessão: 24/05/2001; Relator: Sandra Maria Faroni; Acórdão 101-93460, Processo: 10630.000675/99-91; Data da Sessão: 10/11/99; Relator: Kazuki Shiobara; Acórdão 101-92883, etc.

Logo, merece a Embargante ter reconhecida ex-officio a decadência em relação às competências anteriores a 31/03/99, o que, desde logo, requer a V. Sas., suprimindo-se a omissão apontada.

Por meio do despacho n.º 103-0.111/2007 os mencionados embargos foram julgados improcedentes. No que toca ao ponto da decadência, restou decidido (fls. 620/621 do *e-processo*):

Os embargos de declaração intentados pela contribuinte são improcedentes, como passo a motivar.

Quanto ao primeiro ponto, não há a omissão apontada.

O relator enfrentou a matéria, conforme se depreende do excerto do voto condutor, de fls. 590, *in verbis*:

"Conformada a recorrente com a decisão de primeira instância em relação à preliminar de decadência, o recurso se cinge ao mérito, que se prende à questão da caracterização do ato cooperativo, nos contornos fixados pela Lei n.º 5.764/71." (Negritei)

Ademais, a embargante utiliza os presentes embargos de declaração como terceira instância recursal, buscando a reforma da decisão embargada, por não concordar com o entendimento quanto à matéria expresso pelo relator e agasalhado, por unanimidade, pelo colegiado.

De fato, a embargante apresenta paradigmas que expressariam entendimento jurisprudencial diverso da decisão recorrida, desviando-se da órbita a que se deve cingir

os embargos de declaração, que é o de esclarecer omissão, dúvida, obscuridade ou contradição de decisão prolatada.

Ademais, como a embargante não contestou a decisão de primeira instância, quanto à decadência, ocorreu verdadeira preclusão administrativa, que somente poderia ser desconsiderada, se o julgador, com base nas provas dos autos, entendesse que se deu a decadência do direito de lançar o tributo pela Fazenda Pública.

Ato subsequente, foi apresentado recurso especial, somente admitido após interposição de agravo, ressalte-se, o qual, ao final, resultou no julgamento da CSRF determinando novo julgamento tão somente com relação ao argumento da decadência.

É importante esclarecer que os autos foram encaminhados a esta Turma Extraordinária em razão de um pedido de desistência parcial apresentado pelo contribuinte em 01/03/2010, de modo que a presente discussão somente remanesce para a competência de 03/1999, a qual, segundo defende o contribuinte, foi atingida pela decadência.

Tendo em vista que o presente acórdão tem por objeto apenas a análise da decadência, vejamos o que o contribuinte alegou a seu respeito em sede de impugnação (fls. 316/320 do e-processo):

## II. EM PRELIMINAR

### II. 1. Da Decadência do Lançamento Fiscal em Relação ao Fato Gerador março/99

Preliminarmente há que se acatar a decadência do presente lançamento fiscal em relação às competências anteriores a Março/1999, e em consequência, a nulidade do Auto Administrativo em epígrafe quanto a este crédito, haja vista a impossibilidade do Fisco Federal constituir crédito tributário em relação a tributo (in casu, o IRPJ) cujo fato gerador tenha ocorrido anteriormente a 31/03/1999, porquanto passados cinco anos contados da data da notificação regular do sujeito passivo, que ocorreu em 31/03/2004.

E neste ponto cabe destacar que "a constituição definitiva do crédito tributário não se dá com a inscrição, mas com a notificação do lançamento, uma vez que seus efeitos já se produzem quando o sujeito passivo é "regularmente" notificado". (TRF3, AC n.º 94.03.037899-9/SP, Rei. Des. Federal Souza Pires, DJU 10.02.98)

Confira-se, pois, a letra do art. 150, § 4o do Código Tributário Nacional:

"Art. 150. (...) § 4o Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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."

Por sua vez, dispõe o art. 156, inciso V do mesmo Codex:

"Art. 156. Extinguem-se o crédito tributário:(...) V-aprescrição e a decadência."

De fato, o tributo exigido da Cooperativa Impugnante é, inegavelmente, sujeito ao chamado lançamento por homologação, visto que cabe ao contribuinte, por sua conta e risco, efetuar o cálculo do imposto devido e realizar o seu recolhimento, sujeitando-se a posterior homologação por parte da Administração Pública, e para que esta proceda à conferência dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo, sob pena de ter precluso o seu direito de proceder ao lançamento de crédito tributário eventualmente remanescente.

Em se quedando inerte, tem-se, por expressa disposição legal, que acorda a Administração com a conduta do contribuinte e, conseqüentemente, dá-se por extinto o eventual crédito tributário. Esta a interpretação literal do art. 150, § 4o c/c art. 156, inciso V, do CTN.

Estes os ensinamentos da melhor doutrina:

"Segundo o § 4o, se a Fazenda pública não proceder à expressa homologação dentro desse prazo, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Com isso, completa-se o sistema, eliminando-se qualquer possibilidade de vir um tributo a ser recebido pela Fazenda Pública, sem que o crédito tributário tenha sido constituído, pelo lançamento de ofício, ou mediante homologação, sendo esta expressa, ou ficta.

O transcurso do prazo sem nenhum pronunciamento da Fazenda Pública quanto à homologação, ou não, tem como consequência não só a homologação ficta, mas também a extinção definitiva do crédito tributário. Isso não significa que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo não tenha extinguido o crédito, mas apenas que a extinção decorrente daquele pagamento não está mais sujeita à condição resolutória da não homologação. E este o sentido da definitividade. Como consequência, estará igualmente extinto o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento de ofício pelas diferenças que, devidas, não foram vagas, a não ser arremata o § 4o - que seja comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Em tal caso, persistirá o direito de efetuar o lançamento de ofício, até que ocorra a decadência prevista no art. 173." (SAKAKIHARA, Zuudi. Código Tributário Nacional Comentado. Coordenador Vladimir Passos de Freitas. Diversos Autores. Ed. RT, 1999, p. 586)

"Em nosso direito tributário o prazo vara o exercício do direito de lançar é de cinco anos. Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, conta-se esse prazo nos termos do art. 150, S 4o do Código Tributário Nacional, que dispõe sobre essa modalidade de lançamento. (...) Em outras palavras, para os tributos em relação aos quais o sujeito passivo da obrigação tributária tem o dever de apurar o valor devido, e fazer o pagamento antes que a autoridade administrativa se manifeste sobre sua apuração, o prazo de decadência é de cinco anos, contados da data do fato gerador do tributo respectivo. " (MACHADO. Hugo de Brito. Lançamento Tributário e Decadência. Ed. Dialética. 2002, p. 222)

"Nos impostos sujeitos a lançamento por homologação — contudo - desde que haja pagamento, ainda que insuficiente para pagar todo o crédito tributário — o dia inicial da decadência é o da ocorrência do fato gerador da co-respectiva obrigação, a teor do § 4o do art. 150. retro transcrito. E que a Fazenda tem cinco anos para verificar se o pagamento é suficiente para exaurir o objeto da obrigação tributária, isto é, o crédito tributário. Mantendo-se inerte, o Código considera esta inércia como homologação tácita, perdendo a Fazenda a oportunidade de operar lançamentos suplementares em caso de insuficiência de pagamento (preclusão). Daí que no termo quinquênio ocorre a decadência do direito de crédito da Fazenda Pública, extinguindo-se a obrigação. " (COELHO, Sacha Calmon Navarro. O Lançamento Tributário e a Decadência. Ed. Dialética, 2002, p. 409)

Portanto, a previsão legal determina que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário exaure com o decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador. O prazo, destarte, é de decadência, pois a constituição do crédito tributário configura atividade administrativa vinculada que deve ser exercida no lapso temporal extintivo assinalado pela lei. Cumpre ressaltar, pois, que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário "não se suspende ou se interrompe, logo, é fatal". É fatal a ponto de obstar a Fazenda Pública, após este prazo, de determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Tenha-se, na hipótese, que o Fisco pretende atingir eventual tributo erado nas competências anteriores a março/1999, lavrando o Termo de Autuação em 31/03/2004. Sobressai, assim, a decadência do pretense direito fazendário, ante frontal colisão com conteúdo material dos arts. 150, § 4o e 156, V do CTN.

Corroborando a tese adotada, a jurisprudência administrativa vem respaldar as pretensões da Cooperativa impugnante. Colaciona-se, a seguir, os mais recentes julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, sempre enfocando a questão da decadência quando se trata de tributo sujeito ao lançamento por homologação, e especificamente no caso do Imposto de Renda, verbis:

"IRPJ - IRRF - DECADÊNCIA - O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tributo cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame do Fisco, está adstrito à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para lançamento, cinco anos, tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4o do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação desloca-se esta regência para o art. 173, I do CTN que prevê como termo inicial do prazo de decadência o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. " (1º CCMF, Processo: 13807.010344/00-58, Data da Sessão: 29/01/2003, Relator: Nelson Lósso Filho, Acórdão 108-07261)

"DECADÊNCIA - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Os ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda, cuja apuração deve ser realizada na ocorrência da alienação e o recolhimento do imposto no mês subsequente, razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4o do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Assim, transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido. Preliminar acolhida. " (1o CCMF, Processo: 10980.009877/00-15. Data da Sessão: 21/08/2002. Relator: Nelson Mallmann, Acórdão 104-18882)

"IRPJ - TRIBUTOSUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECADÊNCIA - OCORRÊNCIA - O imposto de renda pessoa jurídica se submete ao lançamento por homologação, eis que é de iniciativa do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Como o lançamento foi efetuado em 21/12/98, procede a decadência argüida em relação ao período de junho de 1992, pois o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, a teor do disposto no art. 150,

par. 4o, do CTN, expira após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. (Io CCMF, Processo: 10980.015724/98-01, Data da Sessão: 06/12/2001, Relator: Natanael Martins, Acórdão 107-06490)

Na mesma linha de raciocínio, a jurisprudência do E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, ao dispor que quando "trata-se de lançamento por homologação, o prazo decadencial é regulado pelo CTN, art. 150, par. 4". (STJ, RESP 11314, Rei. Min. Garcia Vieira, DJU 29/09/1997).

Nessa esteira, resta decaído, e, portanto, extinto, o crédito tributário lançado a título de IRPJ e relativo às competências anteriores a Março de 1999, e oriundo de fatos ^ geradores anteriores a 31/03/1999, pelo que desde já requer a Cooperativa Impugnante seja cancelada parcialmente a r. cobrança administrativa, tal qual determina o art. 150, § 4o do CTN, perfeitamente aplicável ao caso presente.

Após proceder com a devida análise, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora ("DRJ/JFA") indeferiu o pedido do contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 526 do *e-processo*):

Ementa: LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. FATO GERADOR. O imposto de renda pessoa jurídica apurado com base no lucro presumido trimestral, com pagamento de imposto, se insere no rol dos lançamentos por homologação, com contagem de prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4o, do CTN. Para efeito dessa contagem considera-se ocorrido o fato gerador no último dia do respectivo trimestre.

Nos fundamentos do acórdão vencedor (fls. 529/530 do *e-processo*):

#### I - Decadência

A impugnante alegou a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário "relativo às competências anteriores a março de 1999, e oriundo de fatos geradores anteriores a 31/03/1999".

Consoante o art. 1º da Lei nº 9.430/96 o imposto de renda das pessoas jurídicas é determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

O extrato da DIPJ/2000, ora anexado às fls. 520/521, caracteriza a opção da contribuinte, para o ano-calendário de 1999, pelo regime de tributação com base no lucro presumido, tendo apurado saldo de imposto a pagar no primeiro trimestre daquele ano, tal qual considerado pelo fiscal autuante no Demonstrativo de Apuração à fl. 03.

Em virtude de ser a renda, ou o lucro, o resultado de um conjunto de fatos que acontecem durante determinado período, o fato gerador do IRPJ é considerado do tipo complexo. Seu ciclo de formação se completa dentro de um determinado período de tempo, que abrange fatos, circunstâncias ou acontecimentos globalmente considerados. Dessarte, o fato gerador do imposto relativo ao primeiro trimestre de 1999 ocorreu apenas em 31 de março daquele ano, ao término do respectivo período de apuração.

No caso, conforme amplamente explanado pela impugnante, o lançamento do imposto sobre a renda de pessoa jurídica se insere no rol dos chamados lançamentos por homologação. Tal sistemática, como se sabe, encontra-se regulada no CTN, art. 150, § 4º, que é taxativo no sentido de fixar o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para o exame da autoridade administrativa com vistas à homologação ali referida, salvo se a lei fixar prazo diverso à homologação ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A contribuinte foi cientificada da presente autuação em 31/03/2004 (fl. 05). Assim, uma vez que o fato gerador em questão ocorreu em 31/03/2004, o crédito tributário foi constituído no último dia do prazo quinquenal a que alude o art. 150, § 4º, do CTN. Deve, pois, ser rejeitada a preliminar de decadência levantada.

Após isso, o argumento apenas foi levantado em embargos, conforme já adiantado anteriormente. Assim, mais uma vez, repita-se, encontra-se em julgamento esses argumentos de decadência, levantados em sede de embargos, relacionados ao período 03/1999.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Acerca dos fatos, tenha-se em mente que o contribuinte foi intimado do presente lançamento na data de 31/03/2004, sendo-lhe cobrado débitos de IRPJ – Lucro Presumido referentes aos meses 03/1999 (vencimento 30/04/1999), 06/1999 (vencimento 30/07/1999), 09/1999 (vencimento 29/10/1999) e 12/1999 (vencimento 31/01/2000).

Perceba se tratar de imposto referente aos quatro trimestre do ano calendário de 1999, consoante redação do artigo 1º da Lei nº 9.430/1996, cuja redação segue abaixo transcrita:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Assim, o imposto referente ao primeiro trimestre apresenta por fato gerador o útil dia do mês de março.

A partir de tais premissas, não identificamos qualquer reparo a ser feito na decisão da DRJ/JFA, razão pela qual aproveitamos integralmente as suas conclusões (fls. 529/530 do *e-processo*):

O extrato da DIPJ/2000, ora anexado às fls. 520/521, caracteriza a opção da contribuinte, para o ano-calendário de 1999, pelo regime de tributação com base no lucro presumido, tendo apurado saldo de imposto a pagar no primeiro trimestre daquele ano, tal qual considerado pelo fiscal autuante no Demonstrativo de Apuração à fl. 03.

Em virtude de ser a renda, ou o lucro, o resultado de um conjunto de fatos que acontecem durante determinado período, o fato gerador do IRPJ é considerado do tipo complexo. Seu ciclo de formação se completa dentro de um determinado período de tempo, que abrange fatos, circunstâncias ou acontecimentos globalmente considerados. Dessarte, o fato gerador do imposto relativo ao primeiro trimestre de 1999 ocorreu apenas em 31 de março daquele ano, ao término do respectivo período de apuração.

No caso, conforme amplamente explanado pela impugnante, o lançamento do imposto sobre a renda de pessoa jurídica se insere no rol dos chamados lançamentos por homologação. Tal sistemática, como se sabe, encontra-se regulada no CTN, art. 150, § 4o, que é taxativo no sentido de fixar o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para o exame da autoridade administrativa com vistas à homologação ali referida, salvo se a lei fixar prazo diverso à homologação ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A contribuinte foi cientificada da presente autuação em 31/03/2004 (fl. 05). Assim, uma vez que o fato gerador em questão ocorreu em 31/03/2004, o crédito tributário foi constituído no último dia do prazo quinquenal a que alude o art. 150, § 4o, do CTN. Deve, pois, ser rejeitada a preliminar de decadência levantada.

Não restam dúvidas de que a partir da aplicação da regra decadencial do artigo 150, §4º, do CTN ao presente caso concreto, o prazo para a constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública teria por fim a data de 31/03/2004, exatamente cinco anos após a ocorrência do fato gerador, em 31/03/1999. Logo, a alegação de decadência suscitada nos embargos do contribuinte não merece prosperar.

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso nesse ponto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo