



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.721728/2015-93
ACÓRDÃO	1004-000.277 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HEISDEM COMERCIO E SERVICOS LTDA. - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ARBITRAMENTO. NÃO APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS. CABIMENTO.

A não apresentação à autoridade lançadora pela contribuinte, quando intimada, de sua escrituração contábil e fiscal regulares, enseja o arbitramento do lucro.

RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COEFICIENTE DE ARBITRAMENTO DE 38,40%. CABIMENTO.

Constatada que a atividade do sujeito passivo é a prestação de serviços, está correta a aplicação do coeficiente de arbitramento de 38,40%.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2010

PIS E COFINS. 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 dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. CONDUTA A SER HOMOLOGADA. A existência, tão só, de retenções na fonte informadas pela fonte pagadora não evidencia conduta que atraia a regra decadencial do art. 150, §4º do CTN.

CSLL. PIS. COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido no processo principal, de IRPJ, deve ser aplicado em relação aos lançamentos de CSLL, PIS e COFINS.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli (relator) que votou por dar provimento parcial ao recurso para exonerar, em razão de decadência, as exigências de PIS e de COFINS referentes ao fato gerador de janeiro de 2010. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Votou pelas conclusões do voto vencedor o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa – Redatora Designada

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 189/195) interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão nº 108-000.788 da 4ª Turma da DRJ08 (fls. 168/180), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

PERÍCIA.

Não há necessidade de perícia, pois o interessado não trouxe provas. Além disso, os requisitos do art. 16, IV, do Decreto-Lei nº 70.235/72, não foram cumpridos. Preliminar indeferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL COMPLETA NÃO APRESENTADA. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO NÃO EFETUADA.

O arbitramento do lucro é a forma de apuração do IRPJ preconizada pela lei quando a escrituração contábil completa não é apresentada e não foi feita a opção pelo Lucro Presumido.

COEFICIENTE DE ARBITRAMENTO. 38,40%.

Provado que a atividade do sujeito passivo é a prestação de serviços, está correta a aplicação do coeficiente de arbitramento de 38,40%.

AUTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação dele decorrente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em resumo, o presente processo é decorrente de autos de infração que exigem IRPJ e CSLL com base no **lucro arbitrado**, além de PIS e COFINS, acrescidos de juros e multa de ofício de 75%, em razão da apuração de omissão de receitas das atividades.

De acordo com o relatório da decisão ora recorrida:

[...]

O interessado foi autuado, em **27/02/2015** (fl. 113) no **IRPJ** e reflexos, tendo sido **arbitrado** o seu **lucro** do ano-calendário de **2010**, em razão de - após intimações e reintimações - disponibilizar apenas o Livro Diário (registrado na JUCERJA em 20/01/**2014**), e não ter:

1 - transmitido a ECD;

2 - disponibilizado as Notas Fiscais de Serviços;

3 - apresentado os Livros Razão, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Apuração do ISS, LALUR, e nem balancetes mensais ou balanços de suspensão ou redução e tampouco documentação hábil e idônea que comprovasse os lançamentos nos Livros e/ou Registros (manuais ou digitais);

4 - entregue DIPJ, DCTF e DACON, e tampouco recolhido IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

O **arbitramento** foi efetuado com base no valor das receitas de prestação de serviços escrituradas no Livro Diário nº 20, na Conta 1225 - RECEITA DE

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, conforme planilha "Notas Fiscais/Recibo - Prestação de Serviço", em anexo, tendo sido deduzidos do imposto devido os valores retidos de IRRF (código 1708 e 8045), COFINS/PIS e CSLL (código 5952), COFINS (código 5960), PIS (código 5979) e CSLL (código 5987) extraídos das DIRF's dos declarantes que tinham a fiscalizada como beneficiária, conforme planilhas em anexo e relatório em "pdf da DIRF terceiros matriz".

[...]

Inconformada com o lançamento tributário, a empresa apresentou impugnação (fls. 117/125), assim resumida:

- descabe o arbitramento do lucro, pois *a escrituração do livro diário por partidas mensais, combinado com a escrituração do livro caixa auxiliar, por onde passaram todos os pagamentos e recebimentos no ano-base de 2010 de forma diária, não permitem o arbitramento do lucro;*

- a jurisprudência administrativa e a melhor doutrina, mostram que, neste caso, não caberia o arbitramento do lucro, pois, além da falta de seus requisitos formais, o desmembramento da conta "Caixa" em livros auxiliares permite identificar sua movimentação financeira;

- não teve prazo suficiente para reconstituir a contabilidade, mas conseguiu produzir no tempo concedido o Livro Auxiliar, que mostra sua movimentação financeira e bancária, com a escrituração das contas bancárias e depósitos considerados "omissão de receita"; apesar disso, foi impossível juntá-lo, em razão do grande volume de documentos que o respalda;

- a aplicação do princípio da verdade material impõe a realização de perícia;

- a falta de registro contábil das contas-correntes não representa, neste caso, omissão de receita, mas, sim, mero erro formal de procedimento, já que essa movimentação, de forma indireta, foi reconhecida nos livros auxiliares da conta-caixa, estando os depósitos lastreados em operações comerciais; assim, bastaria verificá-los para apurar a tributação, o que poderia ter sido realizado no curso da ação fiscal, mas, como levaria muito tempo, foi feita a opção de arbitrar o lucro, do que resultou dupla tributação;

- *alternativamente, o percentual de lucro dos 2º, 3º e 4º trimestres de 2002 devem ser revistos, pois a suposta omissão de receita, que não existe, não advém da prestação de serviços e sim da revenda de mercadorias, ou seja, o coeficiente de arbitramento deve ser reduzido de 38,40% para 9,6% sobre os respectivos "depósitos bancários não contabilizados", já que os mesmos são lastreados em revenda de mercadorias.*

Tramitado o feito, sobreveio a decisão de piso que julgou a defesa integralmente improcedente.

Intimada dessa decisão, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário. Sustenta a ocorrência de decadência para os débitos com vencimento anterior a 26/02/2010 e reitera as alegações da impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da decadência

A Recorrente, com fundamento no artigo 150, § 4º, do CTN, sustenta a ocorrência de decadência das exigências de PIS e COFINS relativas à competência de janeiro de 2010 (vencimento 25/02/2010).

Em suas palavras: *o auto de infração apenas foi lavrado em 26/02/2015, tendo o sujeito passivo sido notificado em 27/02/2015 consoante se colhe da análise de fls. 111/113. Verifica-se, portanto, que houve a decadência do prazo para constituição dos supostos créditos tributários pela fazenda relativamente aos débitos com vencimento anterior a 26/02/2010.*

Razão lhe assiste.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso das aludidas contribuições), a própria lei confere ao contribuinte a competência de efetuar o lançamento, estando este sujeito à homologação pela autoridade administrativa competente. Decorridos 5 (cinco) anos sem que a autoridade administrativa se manifeste expressamente sobre a apuração do contribuinte, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito na forma do inciso VII do artigo 156 do CTN¹.

Muito se discutiu sobre o termo inicial da contagem do prazo decadencial aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação: se aplicável o artigo 150, §4º, do CTN² -cinco

¹ "Artigo 156 - Extinguem o crédito tributário:

[...]

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º".

² "§ 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".

anos a contar do fato gerador -; ou o artigo 173, I, do CTN³ - primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A matéria foi analisada pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos prevista no artigo 543 do CPC, quando do julgamento do Recurso Especial nº **973.733/SC** (DJ e 18/09/2009), cuja decisão restou assim ementada:

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 ocorre, 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 EREsp276.142/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

³ "Artigo 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"

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 impositivos 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.

Grifamos

Como se nota, o Poder Judiciário, representado pelo STJ, consolidou o entendimento de que o termo inicial para contagem de decadência de tributos sujeitos ao lançamento por homologação – caso do PIS e COFINS – depende de dois fatores: existência ou não de pagamento antecipado e constatação ou não de fraude, dolo ou simulação.

Nessa conformidade, a regra que prevalece, e que vincula o presente Julgador à luz do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, é a de que aplica-se o artigo 150, §4º (5 anos a contar do fato gerador) no caso de existir pagamento antecipado pelo contribuinte e desde que ele não tenha cometido fraude, dolo ou simulação. Caso contrário (ou seja, na hipótese de inexistir pagamento antecipado OU restando demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação), aplicável o artigo 173, I, do CTN.

Nesse caso concreto, verifica-se que a contribuinte sofreu retenções de PIS e COFINS (fls. 65) em todos os meses do período autuado (2010), o que caracteriza o referido *pagamento antecipado*, não havendo na acusação fiscal a caracterização de fraude, dolo ou simulação.

Desse modo, aplicando a regra prevista no artigo 150, §4º, e considerando que a ciência dos Autos de Infração de fato se deu em 27/02/2015 (fls. 113), realmente as exigências destas contribuições para a competência de janeiro/2010 foram atingidas pela decadência.

Do arbitramento

Em primeiro lugar, cumpre observar que nenhum reparo cabe à negativa do pedido *genérico* de perícia formulado pelo contribuinte, na linha do que decidiu a DRJ: *não há*

necessidade de perícia, até porque o interessado não trouxe prova alguma. Além disso, os requisitos do art. 16, IV, do Decreto-Lei nº 70.235/72 não foram cumpridos. Preliminar indeferida.

Quanto à tributação de ofício pelo método de arbitramento, assim decidiu a DRJ:

1 - não houve desqualificação da escrituração, até porque, à exceção do Livro Diário nº 20, **ela não ela foi apresentada**, assim como não foram apresentados, apesar das sucessivas intimações e reintimações, **ao longo de mais de um ano**, os demais elementos solicitados; portanto, tampouco faltou tempo para reconstituir a escrituração;

2 - seu lucro foi arbitrado por não ter feito a opção pelo Lucro Presumido, pois (I) não houve o respectivo pagamento que define essa opção, e (II) a DIPJ não foi entregue.

[...]

Mas, não tendo sido feita a opção pelo Lucro Presumido, a forma de tributação aplicável é a do lucro real, que, no entanto, exige apresentação da escrituração contábil completa e em conformidade com as boas práticas contábeis e as imposições legais cabíveis, além da escrituração do LALUR.

Restou, portanto, a hipótese extrema: o arbitramento do lucro.

[...]

... não existem, neste caso, evidências de que existiam as condições para a adoção das “partidas mensais”.

O enquadramento legal, que consta no TVCF (fl. 29) e no AI-IRPJ (fl. 68) é o seguinte: arts. 530, III, e 532, do RIR/99, e art. 3º da Lei nº 9.249/95.

O dispositivo mais relevante, para o arbitramento do lucro, é o art. 530, do RIR/99, III, como segue:

“Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(...)

O interessado reclama do escasso tempo que lhe teria sido concedido pela fiscalização para reconstituir sua contabilidade, mas isso não condiz com os fatos reportados pelo TVCF (fls. 27 a 29):

[...]

O exame das intimações e reintimações deste processo desmentem a alegada falta de tempo para reconstituir a contabilidade, pois:

1 - o Termo de Início do Procedimento Fiscal, recebido pelo interessado em **13/12/2013**, concedia **20 dias úteis** de prazo para a apresentação da documentação (fls. 4 a 6);

2 - um Termo de Ciência e Continuidade de Procedimento Fiscal foi recebido pelo interessado em 10/02/2014 (fl. 7);

3 - o Termo de Intimação Fiscal nº 1 (TIF-1), recebido pelo interessado em 08/04/2014, concedia **mais 10 dias úteis** para a apresentação da documentação (fls. 8 a 10);

4 - mais um Termo de Ciência e Continuidade de Procedimento Fiscal foi recebido pelo interessado em 27/05/2014 (fl. 11);

5 - o Termo de Intimação Fiscal nº 2 (TIF-2), recebido pelo interessado em 24/07/2014, concedia **mais 20 dias úteis** para a apresentação da documentação (fls. 12 a 14);

6 - mais outro Termo de Ciência e Continuidade de Procedimento Fiscal foi recebido pelo interessado em 22/09/2014 (fl. 15);

7 - o Termo de Intimação Fiscal nº 3 (TIF-3), recebido pelo interessado em 19/11/2014, concedia **mais 3 dias corridos** para a apresentação da documentação (fls. 16 a 18);

8 - mais outro Termo de Ciência e Continuidade de Procedimento Fiscal foi recebido pelo interessado em 17/01/2015 (fls. 19 e 20);

9 - um Termo de Constatação e Intimação Fiscal deu ciência ao interessado, em 10/12/2015, que suas obrigações principais e acessórias não haviam sido cumpridas (fls. 21 a 23);

10 - um Termo de Constatação e Reintimação Fiscal deu ciência ao interessado, 19/02/2015, que suas obrigações principais e acessórias não haviam sido cumpridas (fls. 24 a 26);

11- a autuação só se deu em **27/02/2015**.

Ou seja: em mais de **14 meses** de ação fiscal, os **únicos documentos** apresentados, conforme fl. 46, foram (I) o **Razão de Serviços**, e (II) o **Diário nº 20** (com Balancete Analítico, à sua fl. 426), cuja conta 1225 (Receita de Prestação de Serviços) serviu para apurar a base de cálculo preferencial do lucro arbitrado, qual seja, a receita bruta, como consta no TVCF (fl. 29):

[...]

Note-se, também, que, ao contrário do que alega o interessado, não foi apontada pela fiscalização qualquer infração de omissão de receitas, e muito menos com base em depósitos bancários.

O argumento de que o coeficiente de arbitramento deveria ser reduzido de 38,40% para 9,6%, pois sua principal atividade seria o comércio (e não a prestação de serviços), não está respaldado em qualquer prova.

Ao contrário, o contrato social refere, como objeto social, a prestação de serviços (fl. 106):

OBJETO SOCIAL:

O Objeto da sociedade é de conservação e limpeza de imóveis (residencial e comercial e industrial), com serviços de vigia desarmado, porteiro, copeiro e zelador; boy, contínuo, camareira, governança, motorista, aplicação de sinteco, conservação de piscinas e jardinagens, serviços de abastecimento de combustível para veículos e embarcações.

Além disso, as notas fiscais emitidas pelo interessado confirmam que a natureza da sua atividade é a prestação de serviços, conforme já visto no TVCF e como revelam os códigos de receita das retenções na fonte, informados em DIRF pelas fontes pagadoras, a saber (fl. 29):

[...]

As planilhas anexas ao TVCF (fls. 31 a 46) relacionam, mês a mês, as “Notas Fiscais/Recibo - Prestação de Serviço”, que totalizam R\$ 3.814.488,61, o mesmo valor que consta, tanto no Razão de Serviços, quanto no Balancete Analítico, registrado no Diário nº 20, à sua fl. 426.

Portanto, não há qualquer dúvida de que a atividade do interessado, no ano-calendário em tela, foi a prestação de serviços, razão pela qual o coeficiente de arbitramento aplicado, de 38,40%, está correto.

No recurso voluntário, a própria Recorrente deixa de sustentar a legitimidade da adoção da sistemática de “partidas mensais”, com o consequente suporte em livros auxiliares, o que reforça e valida a premissa da acusação fiscal quanto à ausência de disponibilização dos elementos formadores da efetiva renda tributável.

Dessa forma, e uma vez não exercido o direito de se valer do lucro presumido nos termos da legislação de regência, o arbitramento é medida que se impõe.

E também ao contrário do que alega a Recorrente, não há nulidade em razão da falta de especificação do fundamento legal para a aplicação do percentual de 38,4%. Basta verificar o Auto de Infração, que indica, dentre outros dispositivos, o artigo 532 do RIR/99, que justamente prescreve que *o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art.*

394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento.

Nesse sentido, e considerando que a atividade-fim da contribuinte é prestar serviços, tal como foi registrado por ela própria no Livro Razão, cabível a adoção do percentual de lucro de 32%, acrescido de 20%, ou seja, 38,4%.

Nenhum reparo, portanto, cabe à decisão de primeiro grau.

Conclusão

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, exonerando as contribuições ao PIS e COFINS da competência de janeiro de 2010 em razão da decadência.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, redatora designada

O I. Relator restou vencido em seu entendimento favorável ao provimento parcial do recurso voluntário e exoneração das exigências da Contribuição ao PIS e da Cofins lançadas no fator gerador de janeiro/2010. A maioria do Colegiado compreendeu que não seria aplicável a regra decadencial do art. 150, §4º do CTN.

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.

Tal determinação permanece expressa, no mesmo sentido, no art. 99 do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Isto porque, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já decidiu, 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 impositivos 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 se sujeitar a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos. A manifestação do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos, no REsp nº 973.733/SC, exige conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN.

Tal conduta, como se infere a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também *a declaração prévia do débito*.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da *aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*.

Acrescente-se, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça também aprovou a Súmula nº 555 segundo a qual: *Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa*. Todavia, os precedentes para a consolidação deste entendimento, para além do que já consignado acerca do REsp nº 973.733/SC antes referido, têm em conta as seguintes circunstâncias fáticas:

- AgRg nos EREsp 1199262 / MG: afirma aplicável a regra do art. 150, §4º do CTN se o crédito tributário exigido decorre de pagamento a menor de tributo reduzido por creditamento indevido em sistemática não-cumulativa;
- AgRg no Ag 1241890 / RS: confirmou a decadência de crédito tributário relativo a Imposto sobre Serviços – ISS lançado depois de expirado o prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no Ag 1394456 / SC e AgRg no Ag 1407622 / PR: afastaram aplicação cumulativa dos arts. 150, §4º e 173, I do CTN pretendida para não ver decaída exigência depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 20880 / PE: validou aplicação da regra do art. 173, I do CTN a tributo estadual sob a premissa de que não havia pagamento ou declaração, como informado na Inscrição em Dívida Ativa;
- AgRg no AREsp 102378 / PR: infirmada a notificação anterior do lançamento, confirmou-se a decadência de Contribuição ao SENAI constituída depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 246013 / SE: rejeitou a alegação de que a exigência de diferencial de alíquota de ICMS estaria associada a pagamento parcial e manteve a regra decadencial do art. 173, I do CTN;
- AgRg no AREsp 252942 / PE: validou a regra decadencial do art. 173, I do CTN frente a exigência de IRPF decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto sem explicitar se houve alegação de pagamento antecipado ou declaração do débito;
- AgRg no AREsp 260213 / PE e AgRg no REsp 1074191 / MG: validaram a regra decadencial do art. 173, I do CTN frente a exigência de ICMS sem prova de pagamento ou declaração do débito;
- AgRg no REsp 1218460 / SC: manteve a aplicação da regra do art. 173, I do CTN para lançamento de contribuição devida à Fazenda Nacional diante da *inexistência de qualquer pagamento antecipado do tributo por parte da ora recorrente (Sujeito Passivo), a qual permaneceu totalmente inerte à obrigação conforme provas de extrato analítico de débitos;*
- AgRg no REsp 1235573 / RS: validou a regra decadencial do art. 173, I do CTN porque *a parte deixou de efetuar o pagamento da contribuição devida sobre o 'prêmio por tempo de serviço', em sua totalidade, não havendo que se falar em pagamento parcial ou recolhimento a menor da contribuição sobre a folha de salários;*
- AgREsp 1277854 PR: afasta a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN se *inexistiu pagamento de tributos pela empresa, mas apenas apresentação de DCTF contendo informações sobre supostos créditos tributários a serem compensados;*
- REsp 985301 / SC e REsp 1015907 / RS: afastaram aplicação cumulativa dos arts. 150, §4º e 173, I do CTN pretendida para não ver decaída exigência de

Contribuição Previdenciária depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;

- REsp 1090021 / PE: afasta pretensão de aplicação da regra do art. 45 da Lei nº 8.212/91 e declara decaída exigência de Contribuição Previdenciária formalizada depois do transcurso do prazo do art. 173, I do CTN;
- REsp 1154592 / PR: confirma aplicação da regra decadencial do art. 173, I do CTN a lançamento de IRPJ, IRRF e CSLL por inexistência de pagamento, mas com relato de aplicação de multa qualificada e agravada;
- REsp 1344130 / AL: confirma aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN a lançamento de IRPJ porque *o simples fato de a apuração e o pagamento do crédito terem ocorrido após o vencimento do prazo previsto na legislação tributária não desloca o termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I, do CTN)* e também porque não consignada a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte que efetuou o pagamento após o vencimento.

Confirma-se, portanto, que a quase totalidade dos precedentes sequer tangenciou a repercussão das obrigações acessórias impostas aos sujeitos passivos. Quanto à decisão no AgRg no REsp nº 1.277.854/PR, ela aparenta contrariar a decisão em sede de repetitivos proferida no REsp nº 973.733/SC que cogita da aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN na hipótese de informação do débito em DCTF, muito embora apontamentos ao longo do voto da primeira, acerca da informação do débito em declaração, indiquem corresponder à formalização da compensação, mas não em Declaração de Compensação – DCOMP, vez que referente a débitos de IRRF devidos em abril e maio de 1998, enquanto referida declaração somente foi instituída com a Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002. Nota-se, ainda, que se a decisão no AgRg no REsp nº 1.277.854/PR negasse a aplicação do art. 150, §4º do CTN na hipótese de declaração parcial do débito em DCTF, ela poderia estar em contradição com a própria súmula aprovada, segundo a qual, *recorde-se, quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.*

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

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

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

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

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

No presente caso, há, apenas, retenções de Contribuição ao PIS e Cofins promovidas pelas fontes pagadoras de receitas auferidas em janeiro/2010. Como relatado na decisão de 1ª instância:

O interessado foi autuado, em **27/02/2015** (fl. 113) no **IRPJ** e reflexos, tendo sido **arbitrado** o seu **lucro** do ano-calendário de **2010**, em razão de - após intimações e reintimações - disponibilizar apenas o Livro Diário (registrado na JUCERJA em 20/01/**2014**), e não ter:

1 - transmitido a ECD;

2 - disponibilizado as Notas Fiscais de Serviços;

3 - apresentado os Livros Razão, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Apuração do ISS, LALUR, e nem balancetes mensais ou balanços de suspensão ou redução e tampouco documentação hábil e idônea que comprovasse os lançamentos nos Livros e/ou Registros (manuais ou digitais);

4 - entregue DIPJ, DCTF e DACTON, e tampouco recolhido IRPJ, CSLL, PIS e COFINS

Assim, não há pagamento, declaração ou demonstração da apuração das Contribuições em referência, e sequer os elementos básicos da escrituração contábil de suporte ao Livro Diário tardiamente elaborado foram apresentados.

Note-se que a jurisprudência administrativa está consolidada no seguinte sentido:

Súmula CARF nº 138

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.

Acórdãos Precedentes:

9101-002.245, 9101-003.603, 9101-003.239, 9101-002.993, 9101-001.853, 1101-001.100, 1302-002.092, 1402-002.182, 1402-002.291 e 1402-003.605.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Todavia, tais precedentes não se calcam, apenas, na informação da retenção na fonte pela fonte pagadora, mas sim na dedução de tais retenções na apuração informada pelo sujeito passivo, as quais, a depender da natureza das operações, podem superar o tributo apurado sobre o lucro do período e inibir pagamento e declaração de débito por aqueles que expuseram conduta equivalente àquela demandada pelo art. 150, §4º do CTN para conferir a homologação do lançamento no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.

Assim, a existência, tão só, de retenções na fonte informadas pela fonte pagadora não evidencia conduta que atraia a regra decadencial do art. 150, §4º do CTN. Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência porque em 27/02/2015 ainda não havia expirado o prazo do art. 173, I do CTN que, iniciado a partir do 1º do dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ser efetuado (no caso, em 01/01/2011), permitiria sua formalização até 31/12/2015.

Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa