



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	13839.003621/2003-95
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1401-001.380 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	05 de fevereiro de 2015
Matéria	IRPJ
Recorrente	HUBER COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Decadência parcial

Reconhecendo-se a aplicação do artigo 150 do CTN as infrações II do auto de infração deve ser reconhecida a decadência parcial para cancelar os três primeiros trimestres de 1998 em relação ao IRPJ e CSLL; e cancelar até novembro de 1998 em relação às contribuições sociais.

ESPONTANEIDADE. PARCELAMENTO APÓS O INÍCIO DO PRÓCEDIMENTO FISCAL.

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo e, sendo assim, a inclusão dos débitos em modalidade especial de parcelamento depois de iniciado o procedimento não inibe a lavratura do auto, de infração, tampouco a imposição das penalidades pertinentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, ACOLHER em PARTE a decadência com relação apenas a infração 2 do auto de infração que foi apenada com a multa de 75%, para então cancelar os três primeiros trimestres de 1998 em relação ao IRPJ e CSLL; e cancelar até novembro de 1998 em relação às contribuições sociais; quanto ao mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Assinado digitalmente

Antônio Bezerra Neto - Presidente.

Assinado digitalmente

Maurício Pereira Faro - Relator.

Participaram do julgamento os conselheiros Antônio Bezerra Neto (Presidente), Sergio Luiz Bezerra Presta, Carlos Mozart Barreto Vianna, Mauricio Pereira Faro e Fernando Luiz Gomes de Mattos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão que julgou procedente o lançamento. Por bem resumir a questão ora examinada, adoto e transcrevo o relatório anterior elaborado pela 5ª Turma da DRJ/CPS:

"Trata o presente processo de Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 5.943/5.947) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 5.951/5.955), formalizando o crédito tributário no valor total de R\$ 5.079.438,28 (fls. 5.956), com exigência do principal, multa de ofício e juros de mora, em decorrência da constatação de omissão de receitas e de imprestabilidade da escrituração para apuração do lucro real, que ensejou arbitramento do lucro.

As irregularidades constatadas foram descritas no Termo Conclusivo da Ação Fiscal de fls. 5.932/5.938, em que, a título de considerações gerais, o autuante reporta-se ao início da ação fiscal em 19/fevereiro/2002; aos Mandados de Procedimento Fiscal emitidos suas prorrogações e alterações; aos Termos lavrados e despachos proferidos no curso do procedimento; à DIPJ apresentada para o ano-calendário de 1998, com apuração pelo Lucro Real com resultado positivo nos quatro trimestres; e à atividade preponderante desenvolvida pelo contribuinte de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, ou seja, supermercado.

Na sequência, aborda a fiscalização as verificações preliminares ensejadoras de exigências de PIS e Cofins que não integram o presente processo.

Passa, então, às constatações relativas ao ano-calendário de 1998 de omissão receitas e de imprestabilidade da escrita para determinação do lucro real, e do consequente arbitramento do lucro, descrevendo-as como segue:

9. Dentro dos limites das verificações e das amostragens realizadas e das dificuldades encontradas na obtenção 'de livros e documentos, conforme se constata pelos constantes Termos lavrados, procedeu-se à auditoria contábil e fiscal. A fim de se obter as compras do ano de 1998 com os seus respectivos pagamentos, foram feitas circularizações junto aos Fornecedores do contribuinte ora fiscalizado, conforme Mandados de Procedimento Fiscal Extensivo e Intimações expedidas, presentes ao processo às fls. 335 a 5.587, as quais foram manuseadas e digitadas no software "ACCESS" da Microsoft, inclusive com as datas dos respectivos pagamentos, resultando nos relatórios de fls. 202 a 334 agrupados por trimestre. Não sendo possível a conferência individual de cada operação com a escrituração feita nos Livros Registros de Entradas, eis que totalmente codificados sem que tenham sido fornecidos a identificação dos respectivos códigos, como também junto ao Livro Diário, vez que escriturado por partidas mensais, sem a individualização de cada operação, fornecedor, data e valor, adotou-se a confrontação com os valores declarados na DIPJ/1999, base do pagamento do IRPJ e CSLL, pelos seus totais trimestrais. Ressalte-se que os livros auxiliares da escrituração contábil também não foram apresentados ou afirmados que existiam. Assim, considerando que todas as compras foram pagas, nos termos do artigo 281, II, do Regulamento do Imposto de Renda — RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 261 março/1999, fica caracterizado a omissão no registro da receita em valores trimestrais superiores aos declarados na DIPJ, conforme a seguir se sintetiza:

Histórico	1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre
Relatórios	11.353.537,49	9.108.217,56	9.182.457,26	16.649.315,32
DIPJ	8.119.402,86	6.775.403,00	6.766.791,49	11.194.926,24
Diferença	3.234.134,63	2.232.814,53	2.415.665,77	5.454.389,08

10. Não obstante a situação acima caracterizar omissão de registro de receita, convalida-se esta irregularidade tributária com o fato das vendas oferecidas à tributação na DIPJ/1999 serem menores que as bases de cálculos do PIS e da COFINS, constatado que foi junto aos livros fiscais, do que resultou a elaborarão do demonstrativo "Composição da Base de Cálculo — (Apuração Sintética)", anexo. Portanto, a omissão de receita acima não total anual de R\$ 13.437.004, 02 está contida na diferença abaixo demonstrada, totalizada em R\$ 16.652.295,41.

<i>1998</i>	<i>VENDAS</i>	<i>DIPJ</i>	<i>DIFERENÇAS</i>
<i>JANEIRO</i>	<i>2.624.506,15</i>	<i>2.624.506,15</i>	<i>0,00</i>
<i>FEVEREIRO</i>	<i>5.789.201,07</i>	<i>3.638.780,00</i>	<i>2.150.421,07</i>
<i>MARÇO</i>	<i>6.180.493,98</i>	<i>3.638.635,85</i>	<i>2.541.840,13</i>
<i>ABRIL</i>	<i>6.233.573,82</i>	<i>4.150.112,31</i>	<i>2.083.461,51</i>
<i>MAIO</i>	<i>6.561.395,82</i>	<i>4.326.030,77</i>	<i>2.235.365,05</i>
<i>JUNHO</i>	<i>6.304.573,91</i>	<i>3.919.893,85</i>	<i>2.384.680,06</i>
<i>JULHO</i>	<i>6.843.425,36</i>	<i>3.884.401,54</i>	<i>2.849.023,82</i>
<i>AGOSTO</i>	<i>6.353.269,92</i>	<i>3.945.766,15</i>	<i>2.407.503,77</i>
<i>SETEMBRO</i>	<i>3.711.064,62</i>	<i>3.711.064,62</i>	<i>0,00</i>
<i>OUTUBRO</i>	<i>4.040.058,46</i>	<i>4.040.058,46</i>	<i>0,00</i>
<i>NOVEMBRO</i>	<i>3.682.412,31</i>	<i>3.682.412,31</i>	<i>0,00</i>
<i>DEZEMBRO</i>	<i>4.456.463,08</i>	<i>4.456.463,08</i>	<i>0,00</i>
<i>TOTAL</i>	<i>62.780.438,50</i>	<i>46.128.143,09</i>	<i>16.652.295,41</i>

11. A presunção legal da omissão de receita por falta de pagamentos não contabilizados, no caso, das compras de mercadorias para revenda, baseia-se no fato de que as omissões de registros de receitas anteriores é que possibilitaram os pagamentos efetuados à margem da escrituração. Exatamente o que apresente situação comprova.

Da Escrituração Contábil

12. Conforme se constata pelas próprias afirmações acima, também constatada pelo Termo cientificado em 09 de dezembro de 2003, a escrituração contábil foi feita por partidas mensais, sem individualização das operações, e sem possibilidades, através dela própria, de conseguir identificar e ou precisar as pessoas, valores e datas, haja vista que a conta "Fornecedores" não possibilitou a identificação de cada operação de compra de mercadoria. Não obstante, também não foi observado a formalidade de autenticação do Livro Diário até a presente data, como ainda, mesmo solicitado desde os primórdios da fiscalização, não foram apresentados os livros auxiliares, sequer afirmando que existiam, tudo consignado no já referido Termo de 0911212003.

13. A legislação comercial e fiscal exige a escrituração diária, com clareza e na ordem cronológica dos acontecimentos, tolerando as partidas mensais desde que corroboradas em livros auxiliares que possibilitem identificar pormenorizadamente todas as operações. Desta feita, está comprovado que a escrituração do contribuinte não reúne as condições necessárias a considerá-la válida e aceitável, o que nos termos do artigo 530, I, do RIR/1999, justifica o seu arbitramento, vez que se obrigou à escrituração contábil pela opção exercida na tributação pelo Lucro Real, porém não a realizou dentro dos preceitos legais.

14. Mais ainda, a própria omissão de receitas acima caracterizada, representando 36,10% das receitas registradas, demonstra a total imprestabilidade da escrita para a determinação do lucro real, o que nos termos do artigo 530,11, "b ", do mesmo diploma legal, também justifica o arbitramento.

Do Lucro Arbitrado

15. Conhecida a receita bruta e detectada a omissão de receitas, ambas se sujeitarão ao disposto contido no artigo X32, do já citado RIR199, qual seja, da aplicação do percentual de 8% acrescido de 20% (9, 6%), próprio para a atividade comercial, sendo que a omissão de receitas assim se obriga face ao disposto no artigo 537 do mesmo Regulamento. Segue-se a demonstração do lucro arbitrado:

Em decorrência do arbitramento do lucro serão devidos o IRPJ e a CSLL, descontando-se os tributos declarados na DIPJ. Assim, sob a formalização de um único outro processo, serão lançados os créditos tributários correspondentes. Como as contribuições para o PIS e a COFINS incidentes sobre a omissão de receitas já se acham com os créditos tributários constituídos, aqui elas não, mais serão lançadas.

Da qualificação da multa

17. A prática reiterada do não registro das compras e, consequentemente, dos seus respectivos pagamentos, configura a intenção clara da diminuição do movimento financeiro e, com ele, o não pagamento integral da carga tributária devida. Não se trata de algumas operações, mas de inúmeras, haja vista a quantidade de documentos presentes nos autos (mais de 5.000). Devido, portanto, a multa capitulada no artigo 957,11, do RIR/1999, qual seja, 150% até porque o oferecimento à tributação na DIPJ/1999 por um valor menor, como restou provado, evidencia o propósito de recolher menos tributos.

Também noticia o autuante ter formalizado Representação Fiscal para fins Penais, a qual, de acordo com informação de fls. 6115, foi autuada e processado sob nº 13839.003623/03-84, desapensado do presente processo.

Cientificado da autuação em 29/12/2003, o contribuinte apresentou, em 28/01/2004, impugnações subscritas por um de seus sócios e por seu advogado (cópia do contrato social e procuração às fls. 6.032/6.038 relativas à ML (fls. 6003/6005), acompanhada dos documentos de fls. 6006/6046) e ao IRPJ (fls. 6047/6049, acompanhada dos documentos de fls. 6050/6092).

Em ambas as peças, relaciona os valores exigidos e alega que o crédito fora integralmente incluído no PAES (Parcelamento Especial), I como faz prova seu incluso recibo de entrega via internet, protocolado sob o nº 19.43.86.42.94, não podendo portanto ser objeto de autuação.

Acrescenta que o PAES nada mais é do que um termo de acordo, substitui o referido crédito, extinguindo-o, conforme dispõe o artigo 156, inciso III, do CTN.

Finaliza requerendo a anulação do Auto de Infração, em face de ausência de objeto.

Expondo ter constatado que os débitos declarados na Declaração PAES são inferiores aos constantes do presente processo de Auto e Infração, a autoridade preparadora emitiu intimação de fls. 6113 para recolhimento das diferenças, sob pena de envio do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional.

Encaminhado o processo para inscrição das diferenças não incluídas no parcelamento (fls. 6.125), a Procuradoria da Fazenda solicitou cópia das decisões relativas às impugnações e de seu trânsito em julgado (fls. 6.126), retornando os autos para a Delegacia da Receita Federal (fls. 6.138).

Às fls. 6.139 foi juntada petição protocolizada em 11/12/2008 em que o contribuinte alega não ter sido regularmente cientificado da decisão de que os débitos declarados no PAES seriam inferiores àqueles cobrados.

Às fls. 6.159, ao encaminhar o processo para julgamento, informou a autoridade preparadora:

“ ...

Por considerar que se tratava de análise sumária sobre a suposta inclusão dos débitos exigidos no PAES, o SECAT/DRF/JUNDIAÍ submeteu a análise do pleito ao SAORT (fl. 6.111)

.Conforme despacho de fl. 6.111, decidiu aquele SAORT/DRF/JUNDIAÍ pela transferência parcial dos débitos confessados pelo contribuinte no PGD-PAES para o processo 13839.00027912005-33. Cabe destacar que foram incluídos no PAES, além dos débitos declarados, a multa de ofício (150%), contestada pelo contribuinte, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário fls. 6.102/6.103 e 6.110)

Após aquela decisão, o contribuinte foi notificado de que parte dos débitos exigidos pelo lançamento não haviam sido declarados no PGDPAES e intimado a recolher os saldos devedores (fls. 6.113). Não sendo identificado o recolhimento, os débitos remanescentes foram inscritos em Dívida Ativa da União em 25/04/2005 (fls. 6.148/6.153).

.Em 11/12/2008 (fis. 6.139/6.140), o contribuinte protocolou petição nos autos do processo 13896.00231112008-83, manifestando inconformidade em relação a sua exclusão do REFIS, alegando, em breve síntese, que não foi cientificado da decisão relacionado à sua impugnação ao auto de infração citado anteriormente, tendo em vista que a correspondência foi encaminhada ao endereço errado.

Considerando que o contribuinte apresentou impugnação tempestiva ao auto de infração e, portanto, teria direito a julgamento de seu pleito pela autoridade julgadora de primeira instância, nos termos do art. 25, inciso I do Decreto nº 70.235172 (PAF), o qual terá repercussão inclusive sobre os valores transferidos para o PAES (multa de ofício);

Considerando que a impugnação tempestiva promove a suspensão dos créditos tributários exigidos, nos termos do árt. 151, inciso III da Lei 5.172/66 (CTN);

Proponho ...

1. *Retorno da situação do processo no PROFISC (Aguardando Julgamento) e a consequente suspensão dos débitos, desde 28/01/2004 — data da impugnação.*
2. *Transito do processo pela PSFN-Campinas-SP para que seja providenciada a baixa das inscrições vinculadas ao presente processo*
3. *Encaminhamento à DRJ/Campinas/SP para julgamento da impugnação ao Auto de Infração.*

.... ”

Ainda, vê-se que, após o Termo de Encerramento do volume VI do processo (fls. 1.200), foram juntadas, no próprio volume VI, petição protocolizada pelo contribuinte em 18/11/2008, além de cópia de memorando de encaminhamento de documentos (MEMO SECAT/EQFISE Nº 08113/629/2008, de 19/11/2008), originalmente numerados como folhas 1.201 a 1.207, numeração que já constava do início do volume VII. Referidos documentos foram, nesta data, renumerados como folhas 6.180 a 6.186 e transferidos para o volume XXXI, logo após o despacho de fls. 6.179 de encaminhamento dós autos para esta DRJ/Campinas.

Nesta petição de 18/11/2008, o contribuinte alega, em síntese, que:

- apresentou impugnações demonstrando que todo o valor exigido foi parcelado junto ao PAES;*
- a alegação não foi acolhida e, em 17/02/2005, foi determinada a cobrança amigável do crédito tributário (fls. 6.112) e enviada intimação para pagamento;*
- considerados os vícios da intimação do contribuinte da decisão dessa Delegacia, serve a presente para reiterar as razões à necessária revisão dos lançamentos, como a seguir exposto.*

Na sequência, argui a ocorrência de decadência, como pressuposto de validade do lançamento, a ser analisada mesmo quando não instada pelo contribuinte, e mesmo que extemporânea a alegação.

Assevera que, além de equivocada a autuação, esta jamais poderia ter sido realizada porque houve a decadência do direito da Fazenda Pública de lançar os tributos relativos ao 1º 2º e 3º trimestres de 1998, enquanto que I os tributos relativos ao 4º trimestre forma devidamente parcelados junto ao PAES...

Defende a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, em preferência ao art. 173, I, do CTN, notadamente em vista da existência de pagamento parcial do tributo. Expõe, ainda, que mesmo aplicando o art. 173, I, do CTN teria ocorrido decadência, argumentando que:

- a última DCTF relativa aos primeiros 3º trimestres de 1998 foi entregue à Fazenda em outubro de 1998, quando começou a fluir o prazo decadencial de 5 anos;*
- com o advento da apuração trimestral de resultados para fins de tributação do IRPJ e CSLL, cada trimestre que se encerra é um exercício fiscal em sua plenitude, com todos os deveres a serem exercidos pela Fazenda e pelo contribuinte;*

- o primeiro dia do exercício seguinte e o primeiro dia do trimestre seguinte, quando o lançamento poderia ser efetuado.

Sob o título Do Pagamento Parcial do Tributo — Equívoco no Cálculo do Tributo Exigido, defende que a alegação de parcelamento deve ser apreciada pela Administração Pública de ofício, em virtude de seu dever de rever seus atos, quando praticados em dissonância com a legislação.

Argumenta ter realizado parcelamento junto ao PAES em agosto de 2003, antes da lavratura do auto de infração, que somente ocorreu em dezembro daquele ano. Admite que, por equívoco, incluiu no PAES débitos com valor menor (1º ao 3º trimestres/98), mas também que se equivocou em seu desfavor, incluindo débitos com valor maior que o devido (4º trimestre). Apresenta tabela com as diferenças, defendendo ser preciso que se faça a compensação para extirpar do auto de infração os valores de IRPJ e CSLL parcelados a maior e que o cálculo do tributo apagar seja revisto.

Ainda, aponta nulidade da intimação para pagamento da diferença entre o valor lançado e aquele parcelado, por ter sido remetida por via postal para endereço incorreto (nome da avenida incompleto e CEP incorreto), alegando não ter tomado conhecimento de seu teor à época. Citando o Decreto 70.235/72 e a Lei 9.784/99, requer reabertura de prazo para que o contribuinte tenha a oportunidade de efetivar o pagamento antes da execução fiscal, quando o crédito é majorado pelo encargo previsto na Lei 1.025/69.

Diante dos argumentos expostos, o órgão julgador *a quo* entendeu julgar procedente os lançamentos relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), nos termos acórdão assim emendado:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

ESPONTANEIDADE. PARCELAMENTO APÓS O INÍCIO DO PRÓCEDIMENTO FISCAL.

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo e, sendo assim, a inclusão dos débitos em modalidade especial de parcelamento depois de iniciado o procedimento não inibe a lavratura do auto, de infração, tampouco a imposição das penalidades pertinentes.

Lançamento Procedente."

Outrossim, contra a referida decisão a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Relator Maurício Pereira Faro

O presente Recurso Voluntário é tempestivo, motivo pelo qual dele conheço nos termos da lei.

Conforme descrito no relatório, trata-se, na origem, de Auto de Infração para relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 5.943/5.947) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 5.951/5.955), formalizando o crédito tributário no valor total de R\$ 5.079.438,28 (fls. 5.956), com exigência do principal, multa de ofício e juros de mora, em decorrência da constatação de omissão de receitas e de imprestabilidade da escrituração para apuração do lucro real, que ensejou arbitramento do lucro.

Inicialmente, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ utiliza a premissa de que, segundo as peças de defesa apresentadas, a contribuinte não teria se oposto contra os fatos apurados pela fiscalização (omissão de receitas e imprestabilidades da escrituração), nem contra os consequentes valores principais lançados e penalidades aplicadas. Segunda esta, a contribuinte alega apenas ter parcelado os valores exigidos e, em razão disso, requereu a anulação por falta de objeto.

No mérito, conforme se demonstra do voto proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ, esta rechaçou os argumentos da contribuinte sob fundamento de que o início da fiscalização teria afastado a sua espontaneidade. Além disso, entendeu que não deveria se analisar a decadência pleiteada, tendo em vista que esta matéria não foi tratada na Impugnação, mas somente em momento posterior, e ainda assim deveria ser aplicado o artigo 173, I do Código Tributário Nacional.

Feitos esses comentários iniciais, passemos a análise do caso.

Preliminamente

Preliminarmente, é importante atentarmos quanto ao escopo e delimitação da matéria que aqui será julgada.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ acerta quando afirma que a contribuinte não teria se oposto contra os fatos apurados pela fiscalização (omissão de receitas e imprestabilidades da escrituração), nem contra os consequentes valores principais lançados e penalidades aplicadas, mas sim que esta questiona a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que os débitos ali apurados foram inseridos no parcelamento especial – PAES, antes de ser lavrado o Auto de Infração.

Ocorre que a DRJ peca quando alega que a contribuinte, em sua primeira manifestação, por não ter alegado o fenômeno da decadência teria precluido.

Bem, como notoriamente conhecido, decadência é uma questão de matéria pública, e por isso pode ser declarado de ofício em qualquer momento do julgamento, assim a referida matéria deverá ser julgada por este Egrégio CARF.

Da Decadência

O IRPJ/CSLL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e a regra para a contagem do prazo de constituição do crédito tributário é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, consoante o artigo 150 do Código tributário Nacional, vejamos o dispositivo:

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, tomado 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.

(...)

§ 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.

Ocorre que a DRJ entendeu que não se vislumbraria a ocorrência da mesma, tendo em vista (i) a falta de apuração regular a embasar os pagamentos efetuados, bem como (ii) ausência de boa-fé, o que afastaria o artigo 150, § 4º, do CTN, para a aplicação do artigo 173, I, do mesmo diploma legal. Além disso, segundo esta também entendeu que a decadência não seria trimestral, mas sim anual (fls.6212).

Bem, entendo que a DRJ peca em seus argumentos.

Primeiramente é importante esclarecer uma diferença entre omissão de receita e arbitramento. Se há omissão de receita, é porque a fiscalização obteve da documentação fiscal do contribuinte entendeu que houve omissão de determinados rendimentos, motivo pelo qual há o lançamento com base na referida omissão. Já no arbitramento, a fiscalização não possivel os documentos da empresa, seja porque estes são imprestáveis, seja porque o contribuinte não apresentou. Logo, é difícil de imaginar um mesmo lançamento que cumule ambos os institutos, pois ambos são colidentes entre si.

Percebe-se que pela documentação fiscal, bem como a descrição do auto de infração, houve recolhimento da Recorrente, ainda que a menor, contudo houve recolhimento. Isso já afasta, em um primeiro momento, a falta de recolhimento de ensejar a aplicação do artigo 173, I, do CTN, ao invés do artigo 150 §4º, do CTN.

Em segundo lugar, quanto à boa-fé, argumenta a DRJ que faltou esta à contribuinte, contudo, percebe-se que parte do lançamento, principalmente, a relativo ao arbitramento, não houve aplicação da multa qualificada de 150%, mas sim de 75%. Em outros momentos constata-se a aplicação da multa de 150%.

Nesta esteira, percebe-se que para a parte do lançamento que houve o recolhimento a menor, e não houve a aplicação da multa de 150%, o crédito tributário estaria decaído, pois transcorrido 5 anos.

Isto porque, diferentemente do alega a DRJ, a apuração do Imposto de Renda trimestral, bem como no lucro arbitrado, a contagem da decadência é trimestral, conforme já julgado por este egrégio CARF:

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. LUCRO PRESUMIDO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. STJ. RE 973.733. ART. 543-C DO CPC. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Inocorrendo o pagamento antecipado e ausente as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve os servir o disposto no artigo 173, I, do CTN. A matéria foi objeto de decisão definitiva pelo E. STJ no REsp nº. 973.733-SC, submetido à sistemática dos recursos repetitivos (Art. 543-C do CPC), de observância obrigatória pelos conselheiros no âmbito do CARF.

Nas hipóteses de apuração pela sistemática do lucro presumido, a apuração do IRPJ e da CSLL é feita em periodicidade trimestral. Logo, para fins da contagem do prazo decadencial, deverá ser comprovado o pagamento total ou parcial dos tributos no trimestre a que se refere o fato gerador, assim como para fins de PIS e COFINS, deverá ser comprovado que houve pagamento total ou parcial das contribuições no mês do fato gerador.

(Acordão nº 1402-001.647, 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 1ª Seção, Relator Carlos Pelá, julgamento em 10/04/2014)

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

No presente caso, houve pagamento antecipado já que, na DIPJ 2002, foram apurados IRPJ e CSLL a pagar, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Como o fato gerador do imposto de renda pelo lucro arbitrado é trimestral, para o segundo trimestre de 2001, o prazo decadencial se iniciou em 30/6/2001 e terminou em 30/6/2006. Como a ciência do lançamento se deu apenas em 6/9/2006, o crédito tributário dos primeiro e segundo trimestres de 2001 já havia sido fulminado pela decadência.

(Acordão nº 1102-001.250, 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção, Relator José Evande Carvalho Araujo, julgamento em 24/11/2014).

Assim, há de se reconhecer a decadência dos 3 primeiros trimestres de 1998, para os lançamentos arbitrados em que não houve a aplicação de multa qualificada e antecipação de parte do imposto pago, tendo em vista que a ciência do auto ocorreu em 29 de dezembro de 2003.

Da nulidade do Auto de Infração em decorrência a adesão ao PAES

No mérito do Recurso, entendo que não assiste razão ao contribuinte. Alega a Recorrente que por ter parcelado os valores exigidos antes da lavratura do auto de infração, este deveria ser anulado por falta de objeto.

Para comprovar sua alegação, apresenta cópia de recibo de entrega da Declaração PAES, com data de recepção em 28/11/2003 (fls. 6.006/6.031).

Todavia, o fato de ter incluído débitos em programa de parcelamento, ainda que no curso do procedimento, antes da lavratura do Auto de Infração, e mesmo que fosse a totalidade dos valores lançados, não é hábil justificar a anulação da autuação. Isto porque o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente e tem o condão de excluir a espontaneidade do contribuinte, conforme preceitua o art. 71 do Decreto nº 70.235/72.

A exclusão da espontaneidade do sujeito passivo está também regida no art. 138 do Código Tributário Nacional:

Como se vê, não se cogita de espontaneidade após iniciado o procedimento fiscal, o que no caso, consta do Termo Conclusivo da Ação Fiscal de fls. 5.932/5.938 e de fls. 23, ocorreu em 19/02/2002.

Ademais, a adesão a programa de parcelamento no curso do procedimento não configura obstáculo à constituição do crédito tributário. De fato, nos termos do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que presentes quaisquer das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, previstas no art. 151 do mesmo diploma legal. Isto porque este último dispositivo relaciona as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mas nada dispõe sobre qualquer forma de impedimento à sua constituição. Nessa linha, os seguintes julgados:

PAES - ESPONTANEIDADE — O contribuinte perde a espontaneidade nos casos em que a adesão ao parcelamento se deu em momento posterior ao início da fiscalização, sendo cabível o lançamento de ofício dos valores devidos e, posteriormente, a ajuste de tais valores com aqueles confessados pelo contribuinte, que permanecem no parcelamento. (Acórdão 108-09471 - Sessão de 07/11/2007)

ESPONTANEIDADE. Não está abrigada pela exclusão da penalidade prevista no art. 138 do CTN a entrega da declaração PAES após o início da ação fiscal. (Acórdão 101-96524 - Sessão de 23/01/2008)

RETIFICAÇÃO DA DCTF DURANTE AÇÃO FISCAL. ESPONTANEIDADE DESCARACTERIZADA Formalizado o início da ação fiscal descaracteriza-se a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos tributos objeto do procedimento, situação essa inalterável pela apresentação de DCTF

retificadora ou adesão ao parcelamento especial (PAES). (Acórdão 103-23041 — Sessão de 24/05/2007)

Deste modo, ausente a espontaneidade do contribuinte quando da inclusão de parte dos valores exigidos em programa de parcelamento, resta incólume o presente auto de infração e não se cogita de *falta de objeto* para sua formalização, devendo-se apenas atentar para evitar a duplicidade de cobrança das parcelas dos débitos que tenham sido consolidadas no âmbito do parcelamento.

Por fim, deverá ser atentado pela DRF quando do cumprimento do julgado os valores anteriormente pagos antes da lavratura do auto de infração para que o contribuinte não seja penalizado.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de reconhecer parte da decadência dos três primeiros trimestres de 1998, no que tange aos lançamentos por arbitramento e que foram apenadas com multa de 75% relativamente ao IRPJ e CSLL da infração II e quanto ao PIS COFINS acolho a decadência até novembro de 98, relativamente a infração II.

Maurício Pereira Faro - Relator