



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

**Processo n°** 15521.000036/2008-47  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 1202-000.850 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de agosto de 2012  
**Matéria** IRPJ, CSLL, PIS e COFINS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COOPEMMAE - COOPERATIVA DE MÃO DE OBRA DE MACAÉ LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002, 2003, 2004

Ementa: DECADÊNCIA. ART. 173, I, do CTN. Constatada a ocorrência de dolo por parte do contribuinte, o prazo decadencial a ser utilizado é aquele disposto no art. 173, I, do CTN, cujo início da contagem se dá no primeiro dia seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITAS. Ficando descaracterizada a natureza de cooperativa, considera-se receita da empresa o recebimento de recursos provenientes de contratos de prestação de serviços.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. É causa de arbitramento do lucro da pessoa jurídica quando esta deixar de apresentar os livros fiscais necessários, previstos em lei.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Confirmado o intuito doloso do contribuinte em burlar o fisco é correta a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%.

MULTA AGRAVADA DE 225%. Tendo em vista que a interessada atendeu às intimações da autuante, cancela-se o agravamento relativo ao não atendimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Losso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Geraldo Valentim Neto e Orlando Jose Gonçalves Bueno.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração consubstanciado em lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, somado a multa de ofício agravada no percentual de 225% e juros de mora, referentes aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004.

A Recorrida é uma Cooperativa prestadora de serviços de mão-de-obra, que era contratada pela Prefeitura Municipal de Macaé/RJ. O lançamento se pautou em incompatibilidades entre os expressivos valores pagos pela Prefeitura de Macaé à Recorrida e os valores informados em Dirf.

A Recorrida foi intimada a apresentar diversos documentos para justificar essa suposta discrepância mas não os apresentou, apenas informou que todos os seus arquivos teriam sido furtados. Foram tomados depoimentos de alguns dos cooperados, oportunidade em que foi constatado que os trabalhadores prestavam serviços ao Município através da cooperativa. Declararam, ainda, que cumpriam jornada de trabalho, marcavam ponto e recebiam salário fixo, ao invés de receberem o valor correspondente à participação que possuíam na cooperativa.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 804/879), teria havido omissão de informações e prestação de declarações falsas à autoridade fazendária com vistas à supressão de tributos, nos termos da Lei nº 8137/90, constituindo, em tese, Crime Contra a Ordem Tributária. Assim, foi aplicada multa agravada e formalizada a Representação Fiscal para fins Penais.

Diante desses fatos, a Autoridade Fiscal desconsiderou a Recorrida como cooperativa e passou a tributá-la nos mesmos termos das demais pessoas jurídicas.

Inconformada com o lançamento, a Recorrida apresentou Impugnação de fls. 900/901, alegando, em síntese, o que segue:

(i) Alguns cooperados confundem a legislação trabalhista com a legislação cooperativista, utilizando termos como salário e carteira assinada;

(ii) A COOPEMMAE foi instituída sob o regime de Cooperativa, na forma da lei e funciona de acordo com seu Estatuto, com eleições de seus dirigentes de quatro em quatro anos;

(iii) É descabida a interpretação dada pelo Auditor Fiscal da Receita Federal em desqualificar a recorrida da qualidade de Cooperativa ao impor o recolhimento de impostos atinentes às outras pessoas jurídicas, impostos estes que não são de obrigatoriedade das cooperativas.

Os autos foram encaminhados para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro I, oportunidade em que o lançamento foi julgado procedente em parte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

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

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004*

*DECADÊNCIA*

*Ocorrendo o dolo, devem ser aplicadas as regras contidas no art. 173, I do CTN, isto é, o lapso temporal decadencial começa a ser contado do primeiro dia seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado.*

*OMISSÃO DE RECEITAS.*

*Considera-se receita da empresa os recebimentos de recursos provenientes de contratos de prestação de serviços, quando ficar descaracterizado a existência da sociedade cooperativa.*

*ARBITRAMENTO.*

*Cabe o arbitramento do lucro da pessoa jurídica quando esta deixa de apresentar os livros e documentos de sua escrituração.*

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004*

*CSLL, PIS E COFINS. DECADÊNCIA.*

*Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 por meio de súmula vinculante editada pelo STF, cabe a aplicação da regra prevista no CTN relativa à decadência.*

*CSLL, PIS E COFINS. DECORRÊNCIA.*

*Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda.*

*PIS e COFINS. PERÍODO DE APURAÇÃO MENSAL. RETIFICAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL.*

*Retifica-se o valor tributável lançado, quando se constata equívoco no montante autuado.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004*

*MULTA AGRAVADA DE 150%.*

*A conduta que tenha a finalidade de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo-se como resultado, a redução ou a supressão de tributo, está sujeita à multa agravada aplicada sobre a totalidade ou diferença do tributo omitido.*

*MULTA AGRAVADA DE 225%.*

*Tendo em vista que a interessada atendeu às intimações do autuante, cancela-se o agravamento relativo ao não atendimento.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.*

*São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados em infração de lei os representantes de fato das pessoas jurídicas de direito privado.*

*Lançamento Procedente em Parte."*

Em razão da exoneração de parte do crédito tributário pela decisão supracitada que reconheceu a decadência de parcela do valor exigido e cancelou a multa agravada, recorreu a DRJ/RJ, via Recurso de Ofício, nos moldes da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Não houve a apresentação, pela Recorrida, do competente Recurso Voluntário.

Oportunamente, os autos foram enviados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

A decisão de primeira instância foi parcialmente favorável à contribuinte, conforme Acórdão nº 12-21.668 da 8ª Turma da DRJ/RJ, de fls. 927/945, que exonerou parte do crédito tributário consubstanciado nos Autos de Infração.

Assim, com vistas à exoneração de parte do crédito tributário, recorreu a DRJ/RJ, via Recurso de Ofício, que recebo nos moldes da Portaria MF nº 3/2008 e do artigo 2º do Regimento interno do CARF, abaixo transcritos:

*“Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).*

*Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo”.*

*“Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:*

*I- Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);*

*II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);”*

Embora a decisão recorrida tenha exonerado apenas parte do crédito tributário, o contribuinte não apresentou Recurso Voluntário contra o lançamento mantido. Portanto, restrinjo meu voto apenas à parte do crédito tributário exonerado pela decisão recorrida.

Conforme se depreende da decisão recorrida, foi exonerado parte do valor lançado, sob o fundamento de que este teria sido atingido pela decadência. Os fatos geradores dos tributos ora lançados correspondem aos trimestres dos anos-calendários de 2002, 2003 e 2004.

No tocante ao prazo decadencial para lançamento dos créditos tributários nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação, é de se destacar, inicialmente, que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados “Recursos Repetitivos”.

O precedente proferido tem a seguinte ementa:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*

*(Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. *Destarte*, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)*

Por meio de referido Acórdão restou consolidado no âmbito do E. STJ o entendimento de que, nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação, via de regra, o termo inicial do prazo decadencial é o previsto no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, o qual dispõe o seguinte:

*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.*

*§ 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. (não grifado no original)*

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

*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.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Verifica-se, assim, que a referida decisão do Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por outro lado, nos casos em que for comprovada a ocorrência do dolo, fraude ou simulação, ou até mesmo quando não ocorrer qualquer pagamento de tributo, o prazo decadencial será aquele previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

*Art. 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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Como no caso em questão foi comprovado o dolo na conduta da Recorrida, o prazo a ser levado em consideração é aquele disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em relação aos lançamentos correspondentes aos períodos de 03/2002; 06/2002; 09/2002, o prazo começaria a contar a partir de 01/01/2003, caducando o lançamento em 01/01/2008. Como a interessada foi cientificada através do AR em 28/03/2008 (conforme fls. 801), concordo com a decisão da DRJ/RJ, no sentido de que decaiu o direito de lançamento relativo ao ano-calendário de 2002 (03/2002, 06/2002 e 09/2002). Já em relação aos outros lançamentos, quais sejam, 12/2002 e aos trimestres de 2003 e 2004, não há que se falar em decadência já que o prazo final se daria após 28/03/2008.

Quanto à redução da multa de ofício aplicada em 225% para 150% também concordo com a decisão de primeira instância da DRJ/RJ.

Referidas multas foram aplicadas em razão da não apresentação dos livros contábeis obrigatórios, notas fiscais de prestação de serviços e movimentação financeira, tendo por base o disposto no artigo 44, inciso II e § 2º da Lei 9.430/96, vigente à época.

Ademais, tendo sido comprovada a existência de dolo na conduta da Recorrida, ao constituir uma empresa prestadora de serviços como se fosse uma cooperativa apenas para se beneficiar da isenção do IRPJ, deixou a mesma também de recolher os encargos previdenciários e trabalhistas, ficando caracterizada a fraude, nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

Tendo sido caracterizada a fraude na conduta da Recorrida, a multa a ser aplicada é aquela prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, no percentual de 150%, *in verbis*:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Levando-se em consideração que a Recorrida deixou de apresentar os documentos solicitados por terem sido furtados (fls. 24), está comprovada, deve ser aplicada somente a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, pela ocorrência de fraude, não devendo ser aplicada a multa agravada de 225%.

Portanto, concordo com a decisão recorrida e nego provimento ao recurso de ofício.

**É como voto** de 24/08/2001

Processo nº 15521.000036/2008-47  
Acórdão n.º **1202-000.850**

**S1-C2T2**  
Fl. 971

---

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto

CÓPIA