



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

**Processo nº** 15586.001056/2008-81  
**Recurso nº** 506.825 De Ofício  
**Acórdão nº** **1202-00.426 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de novembro de 2010  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FERNANDO POLESE CHEIPPE - ME

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa:

DECADÊNCIA.

Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Tendo a ciência do auto de infração sido realizada em 04 de agosto de 2008, cabível a decadência para os fatos geradores com a imposição da multa de 75% acontecidos até 31 de julho de 2003.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA CONHECIDA.

O arbitramento do lucro no caso de constatação de omissão de receitas caracterizada pela falta de registro de compras, presunção legal contida no artigo 40 da Lei nº 9.430/96, deve ser calculado pela aplicação dos percentuais determinados pela legislação de regência e incidentes sobre o montante de omissão de receitas apurado. Devem ser deduzidos da exigência por arbitramento do lucro os valores de IRPJ e CSLL recolhidos pela atuada a título de SIMPLES.

Recurso de Ofício Negado.

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 relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(documento assinado eletronicamente)

Nelson Lósso Filho – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 15/01/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Valéria Cabral Géó Verçoza, Flávio Vilela Campos, Nereida de Miranda Finamore Horta e Orlando José Gonçalves Bueno.

## Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto pelos julgadores de primeira instância, de conformidade com o artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas por meio da Lei nº 9.532/97, no Acórdão nº 12-21.354 proferido em 15/10/08 pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, acostado aos autos às fls. 886/896, em função de ter sido exonerado parcialmente o crédito tributário lançado por meio do auto de infração do IRPJ e seus decorrentes, PIS, CSLL, COFINS e INSS relativo aos anos-calendário de 2003 e 2004.

A matéria submetida a julgamento em primeira instância, cujo crédito tributário foi cancelado, e que é objeto do reexame necessário, diz respeito à decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento cuja multa imputada foi no percentual de 75%, sem a comprovação de fraude, ano de 2003, e erro na determinação do Lucro Arbitrado, ano de 2004.

Entendeu a Turma recorrente que em relação às infrações cuja multa imputada foi no percentual de 75%, teria ocorrido a decadência para os fatos geradores acontecidos até 31/07/2003 e que a omissão de receita apurada foi tributada diretamente, sem a aplicação dos percentuais do lucro arbitrado, além de admitir a dedução dos valores recolhidos como IRPJ e CSLL a título do Simples, conforme consignado no acórdão de primeira instância às fls. 891/895, de onde transcrevo o texto a seguir:

*“13- Decadência.*

*14- O lançamento pode ser efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiros (art. 147 do CTN) e por iniciativa da autoridade nos casos do art. 149 do CTN.*

*A legislação pode atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na primeira situação temos o chamado "lançamento por declaração" e na segunda o "lançamento por homologação".*

*15- É importante identificar a modalidade do lançamento, declaração ou homologação, dada a estrita relação com a decadência, ou seja, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito.*

*16- Em se tratando de lançamento por declaração, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do*

*exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*17- No lançamento por homologação, se a lei não fixar prazo, dar-se-á a homologação em 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador, conforme estatui o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal.*

*"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 à 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."*

*18- A legislação determina que em se tratando de IRPJ, PIS, Cofins, CSLL e INSS, o tributo seja recolhido sem o prévio exame da autoridade administrativa. Assim, estamos diante da modalidade de lançamento por homologação, cujo prazo para lançamento extingue-se em 5 anos, a contar do fato gerador, exceto nos casos da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme disposto no art. 150, §4º, do CTN.*

*15- Portanto, como os lançamentos foram cientificados em 4/8/2008 (fls. 757, 766, 775, 784 e 793), há que se declarar a decadência do direito de lançar para os fatos geradores apurados até 31/7/2003 com multa de 75%. Para os fatos geradores do mesmo período, mas com multa de 150%, a regra da decadência é aquela disposta no art. 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, não ocorreu a decadência.*

*17- Arbitramento do lucro em 2004.*

*18- O lucro foi arbitrado por falta de apresentação dos livros diário, razão e de apuração do lucro real, bem como das demonstrações contábeis, além da escrituração contábil e fiscal não refletir a realidade econômica e financeira. Portanto, não sendo possível apurar o lucro real do ano, o lucro foi corretamente arbitrado.*

*19- Os valores das compras não registradas foram tomados como omissões de receitas, visto que seus pagamentos também não estavam registrados, conforme disposto no art. 281, II, do RIR/1999. Se, na forma deste artigo, são receitas os pagamentos, aplica-se o art. 532 do RIR/1999 que dispõe que o lucro arbitrado, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados nos arts. 518 e 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento. Para a atividade do interessado, comércio atacadista e varejista (fl.*

709), o percentual é de 8% que acrescido de 20%, totaliza 9,6%. Portanto, os valores devidos estão a seguir demonstrados.

*Do valor devido deve-se excluir o valor correspondente ao IRPJ incluído no valor do Simples declarado, conforme a seguir.*

20- Com relação à CSLL, o art. 29 da Lei 9.430/1996, c/c o art. 20 da Lei 9.249/1995 e art. 55 da Lei 8.981/1995 dispõem que quando conhecida a receita bruta o percentual para se calcular a base de cálculo é de 12%. Visto que o autuante calculou a CSLL devida aplicando-se diretamente a alíquota sobre a base do arbitramento, o valor a ser recolhido fica recalculado conforme a seguir.

20.3- *Do valor devido deve-se excluir o valor correspondente à CSLL incluída no valor do Simples declarado, conforme a seguir.”*

Os fundamentos do acórdão proferido foram resumidos por meio da seguinte ementa:

“ASSUNTO: *NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2003, 2004*

*MULTA DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. QUESTÃO CONSTITUCIONAL.*

*Falece competência aos órgãos da administração tributária para apreciar questão de natureza constitucional.*

*DECADÊNCIA. CONSTATAÇÃO DE DOLO.*

*Tratando-se de lançamentos por homologação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o lançamento decai em 5 anos contados da data do fato gerador, exceto se comprovada a prática de operações dolosas, cuja contagem passa a ser regida pelo art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, de acordo com a exceção prevista no art. 150, §4º, do mesmo diploma legal.*

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

*Ano-calendário: 2004*

*ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA CONHECIDA.*

*Tendo conhecimento da receita, esta será a base de cálculo para arbitramento do lucro, em detrimento das demais bases regulamentares.*

*IRPJ DEVIDO. DEDUÇÃO DO VALOR DECLARADO NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES.*

*Apurado o lucro no regime de arbitramento, o valor do IRPJ declarado na sistemática do Simples deve ser deduzido, sob pena de cobrança em duplicidade.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
LÍQUIDO – CSLL*

*Ano-calendário: 2004*

*ARBITRAMENTO DO LUCRO. PERCENTUAL DA  
ATIVIDADE.*

*A base de cálculo do lucro arbitrado, para efeito da CSLL, é a receita bruta vezes o percentual da atividade. No caso, para atividades comerciais, o percentual é de 12%.*

*CSLL DEVIDA. DEDUÇÃO DO VALOR DECLARADO NA  
SISTEMÁTICA DO SIMPLES.*

*Apurado o lucro no regime de arbitramento, o valor da CSLL declarado na sistemática do Simples deve ser deduzido, sob pena de cobrança em duplicidade.*

*Lançamento Procedente em Parte.”*

Diante dessa decisão, cuja exoneração do sujeito passivo ultrapassou em seu total a R\$ 1.000.000,00, tributo e multa, valor de alçada previsto no inciso I, do artigo 34, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 03/2008, apresenta a Turma Julgadora, no resguardo do princípio constitucional do duplo grau de jurisdição, o competente recurso *ex officio* de fls. 887.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Nelson Lósso Filho, Relator

O recurso de ofício tem assento no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada por meio do art. 67 da Lei nº 9.532/97, contendo os pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Concluindo os julgadores terem sido os lançamentos promovidos ao arpejo das normas vigentes, restou-lhes considerá-los improcedentes parcialmente para exigência do crédito tributário respectivo, interpondo o recurso de ofício de fls. 887.

Do reexame necessário, verifico que deve ser confirmada a decisão dos membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro no Acórdão nº 12-21.354, não merecendo reparos a sua decisão, visto que assentada em interpretação da legislação tributária perfeitamente aplicável às hipóteses submetidas à sua apreciação.

Quanto à decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar a exigência cuja multa imposta foi no percentual de 75%, sem a comprovação de dolo, fraude ou simulação, tem este Conselho assentado o entendimento de que o IRPJ insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer,

lançamento por homologação, onde se leva em consideração a data da ocorrência do fato gerador do tributo.

Já há algum tempo, por conveniência da administração tributária, por facilitar os procedimentos arrecadatórios e pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como “lançamento por homologação”.

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, *a posteriori*, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo é indispensável para determinar qual regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

*“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;*

*(Omissis).”*

A regra prefalada, relativa aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN:

*“Se a lei não fixar prazo à 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”.*

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, não sendo, no meu entender, condição necessária para tal enquadramento a existência de pagamento do tributo no período, pois desde esse momento dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária o direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de Paulo de Barros Carvalho:

*“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar*

*prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.” (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).*

Do mesmo mestre, em reforço à idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênua para transcrever:

*“... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” ( Op. Cit. p. 284).*

Os mesmos fundamentos são aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro, ao PIS e à COFINS.

Após a edição da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”, e do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, deixo de considerar como sendo de dez anos o prazo decadencial para as contribuições sociais, como determinava o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, aplicando, por conseguinte, o lapso temporal de cinco anos previsto no Código Tributário Nacional.

Para aqueles que entendem ser necessária a confirmação do pagamento do tributo para o enquadramento no § 4º do art. 150 do CTN, informo que existe comprovação nos autos do recolhimento de IRPJ pela empresa no período autuado.

Assim sendo, tenho como ocorrida a decadência em relação às exigências com a imputação da multa de 75% em que não foi constatada a existência de dolo, fraude ou simulação, cujos fatos geradores aconteceram até 31 de julho de 2003, pois a ciência do auto de infração pela contribuinte está datada de 04 de agosto de 2008, mais de cinco anos, portanto.

Quanto ao erro na determinação do valor arbitrado, vejo que a base tributável foi majorada no auto de infração, no qual houve a incidência direta da alíquota do IRPJ e da CSLL sobre o montante da omissão de compras detectada, e não como receita conhecida por meio da presunção legal, com a aplicação do percentual de 9,6% do IRPJ arbitrado e da CSLL a 12%.

O Fisco informa na descrição dos fatos do Termo de Verificação de Infração, fls. 727/739, que apurou omissão de receitas caracterizada pela falta de registro de compras, art. 281, II, do RIR/99, matriz legal art. 40 da Lei nº 9.430/96.

Portanto, não é possível eleger o montante das compras omitidas como base direta do arbitramento quando a receita era conhecida, mesmo que por presunção legal, sendo a receita conhecida a base para a aplicação dos percentuais de arbitramento.

Além disso, devem também ser deduzidos das exigências por arbitramento os valores de IRPJ e CSLL recolhidos a título de SIMPLES, evitando duplicidade de tributação.

Em face do que dos autos consta, é de ser confirmado o acórdão de primeira instância, pelos seus exatos fundamentos e neste sentido voto por negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado eletronicamente)

Nelson Lósso Filho- Relator