



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 19515.004065/2003-11  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-003.129 – 1ª Turma  
**Sessão de** 3 de outubro de 2017  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FALSI & FALSI COM. DE PEÇAS DIESEL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001

OMISSÃO DE RECEITAS. ARBITRAMENTO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

As Turmas ordinárias de julgamento não têm competência para alterar o critério jurídico do lançamento realizado, devendo verificar apenas a correção ou incorreção do lançamento efetuado, de modo a mantê-lo ou rechaçá-lo do mundo jurídico.

Decisão que altera o critério jurídico do lançamento é decisão nula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para reconhecer a nulidade da decisão recorrida, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para novo julgamento com apreciação das demais questões constantes do recurso voluntário, vencido o conselheiro Rafael Vidal de Araújo, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte diante do Acórdão 1402-01.050, onde se entendeu que o lançamento do IRPJ e CSLL originariamente realizado com inclusão de receitas omitidas no lucro real e base da CSL, apuradas com fundamento no artigo 42, da Lei 9.430/96, poderia ser alterado para lançamento com base nas regras do lucro arbitrado, mediante decisão do Conselho.

Na origem, trata-se de autuação para cobrança de IRPJ, CSLL PIS e COFINS, relativos aos anos-calendário 1998, 1999, 2000 e 2001, por omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos depositados em contas bancárias de titularidade da empresa.

A impugnação apresentada foi julgada procedente em parte, para exclusão de valores cuja origem foi comprovada, o que ensejou a interposição de Recurso Voluntário.

No julgamento do Voluntário a Turma decidiu por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para subtrair das receitas omitidas, levadas a tributação, os valores de R\$ 554.399,43 (1998), R\$ 2.080.093,75 (1999), R\$ 88.490,00 (2000) e R\$ 270.191,70 (2001) e reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL para o montante correspondente a 9,6% do total da receita, aplicando-se a base de cálculo do lucro arbitrado, conforme ementa e decisão abaixo:

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

*Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001*

*ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DURANTE O CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO . IMPOSSIBILIDADE. É inadequada a postulação de matéria relativa à inconstitucionalidade na esfera administrativa, na forma prevista no art. 26A do Decreto nº 70.235/72, acrescido pela Lei 11.941/09.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte ou seu representante, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Outrossim, devem ser corrigidos os equívocos cometidos pelo fisco na determinação da base de cálculo, apontados no recurso voluntário.*

*CONTABILIDADE. CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO CONFERE CREDIBILIDADE AOS REGISTROS CONTÁBEIS. CONTABILIDADE DESCLASSIFICADA. ARBITRADO O*

*LUCRO. Não se pode conferir credibilidade à contabilidade quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações comerciais e bancárias realizadas pela empresa.*

*O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ao usar a expressão de que o lucro será arbitrado, nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação. Assim verificado quem a contabilidade não registra a maior parte das transações realizadas pela empresa, impõe-se o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para subtrair das receitas omitidas, levadas a tributação, os valores de R\$ 554.399,43 (1998), R\$ 2.080.093,75 (1999), R\$ 88.490,00 (2000) e R\$ 270.191,70 (2001) e reduzir as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL para o montante correspondente a 9,6% do total da receita, aplicando-se a base de cálculo do lucro arbitrado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

Cientificado da decisão o Contribuinte apresentou Embargos de declaração, acolhidos para considerar a decadência de determinados períodos de apuração.

Cientificado da decisão dos Embargos o Contribuinte apresentou Recurso Especial, alegando que a decisão recorrida diverge da jurisprudência administrativa que entende que, verificando-se a necessidade de apuração do resultado pelas regras do lucro arbitrado, em face da imprestabilidade da escrituração ou sua não apresentação pelo sujeito passivo, deve ser cancelado o lançamento realizado na sistemática do Lucro Real.

Seu Recurso foi admitido, conforme despacho de admissibilidade.

Cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, trazendo os seguintes fundamentos:

- Não merece qualquer censura a conclusão bem fundamentada adotada no acórdão recorrido;
- Ainda que não merecesse prosperar a conclusão exposta na decisão recorrida, o que se admite para argumentar, impõe-se registrar, tal como consignado pela DRJ de origem que o contribuinte, ora recorrente, somente se valeu do argumento de que o lançamento deveria ter sido feito com base no lucro arbitrado em petição apresentada após a protocolização da impugnação. Ou seja, trata-se de argumento alcançado pela preclusão temporal e consumativa;

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Sobre o conhecimento do Recurso do Contribuinte entendo não haver reparos a serem realizados no despacho do Presidente da Câmara.

Sobre a preclusão consumativa alegada pela Fazenda, de que o Contribuinte apenas aventou que o lançamento deveria ter sido efetuado pelas regras do arbitramento, entendo não caber razão à Fazenda.

Primeiro, porque na impugnação apresentada, às efls 1899, o Contribuinte traz argumentação no sentido de ser ilegítimo o lançamento do IRPJ e da CSLL com base exclusivamente em extratos bancários.

Tal tópico, a meu ver, traz exatamente os fundamentos que se discute a impossibilidade de cobrança do IRPJ e CSLL sobre receitas omitidas, pois seu fato gerador é o lucro. Argumento esse utilizado para se concluir pela necessidade de arbitramento.

Dentre seus fundamentos exaltados em referido tópico, destaco o seguinte:

*Considerando que pode ser bem variada a gama de situações estranhas à tributação, e que a simples existência dos depósitos não conduziria à apontada presunção, o judiciário firmou a diretriz de que 'é ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários'(Súmula 182 do TFR)".*

Logo, em minha concepção tal argumento não foi abarcado pela preclusão.

Segundo, porque o artigo 16 e seu §4º, não tratam de preclusão para apresentação de novos argumentos, mas apenas para apresentação de provas. É explícito o caput do § 4º nesse sentido:

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

E a Lei 9.784, em seu artigo 3º, III, permite ao administrado formular alegações antes de qualquer decisão, nos seguintes termos:

*Art. 3º O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:*

*(...)*

*III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente;*

Ou seja, alegações que não dependem de provas novas podem ser trazidas ao processo administrativo fiscal posteriormente à impugnação.

Portanto, não cabe razão à Fazenda quanto à esta alegação.

Sobre a impossibilidade de se alterar o crédito tributário lançado através de decisão administrativa, entendo que bem se posicionou a Conselheira Edeli Pereira Bessa no julgamento do processo administrativo nº 19515.720305/2012-10, o qual tomo a liberdade para transcrever a parte que aqui interessa, *verbis*:

*Esta Conselheira entende que não é possível promover, apenas, a redução do crédito tributário lançado em tais circunstâncias.*

*Isoladamente, a maior parte dos argumentos expostos no voto condutor da decisão recorrida e sob reexame são irrefutáveis: o arbitramento é apenas forma de apuração e não constitui penalidade; o arbitramento apenas afeta o critério quantitativo da regra matriz de incidência; constatada incorreção no dimensionamento da base de cálculo do tributo, o julgador pode diminuí-la; utilizadas as mesmas receitas consideradas omitidas não há imputação de nova infração.*

*Todavia, não há como afastar a hipótese de cerceamento do direito de defesa dos autuados. Embora os impugnantes tenham argumentado que o lucro deveria ter sido arbitrado, observa-se que para assim proceder a autoridade julgadora estipulou que o coeficiente de arbitramento para determinação da base de cálculo do IRPJ seria 9,6%, apontando o enquadramento legal correspondente (artigo 15, caput c/c artigo 16 da Lei nº 9.249/95), e para a CSLL de 12%, nos termos do artigo 20 da mesma lei. De forma semelhante, ao estipular os novos valores devidos a título de Contribuição ao PIS e de COFINS, especificou o novo enquadramento legal da exigência: art. 8º das Leis nº 9.715/98 e 9.718/98.*

*Assim, não se trata de mera redução de base de cálculo (no caso do IRPJ e da CSLL) ou de adequação da alíquota (no caso da Contribuição do PIS e da COFINS). A autoridade julgadora de 1ª instância inovou a exigência ao também alterar o enquadramento legal que, como se vê nos autos de infração de fls. 370/413, é distinto do que restou assim afirmado.*

*Veja-se, aliás, que a exigência de IRPJ e de CSLL aponta como fundamento legal o art. 24 da Lei nº 9.249/95, o qual estabelece em seu caput que, verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período base a que corresponder a omissão. E, para afirmar que a contribuinte submetia-se, nos períodos fiscalizados às regras do lucro arbitrado, a autoridade julgadora também teve de invocar, como fundamento da exigência remanescente, o art. 47 da Lei nº 8.981/95 (que fundamenta o art. 530 do RIR/99, antes citado), escolhendo, dentre as oito hipóteses ali enunciadas, aquelas contidas nos incisos III e VII do dispositivo legal.*

*Impossível afirmar, em tais circunstâncias, que a contribuinte não teria o direito de debater nas duas instâncias administrativas de julgamento o coeficiente adotado para arbitramento dos lucros e o enquadramento legal determinante*

*das formas de apuração adotadas na decisão recorrida. Veja-se, aliás, que a adequação do crédito tributário exigido foi viável porque a contribuinte apresentou DIPJ com apuração trimestral do lucro real, coincidente com a periodicidade do lucro arbitrado. Em situação outra, na qual a opção original da contribuinte fosse o lucro real anual, sendo esta observada pela Fiscalização no lançamento, a adequação da forma de tributação ensejaria, inclusive, débitos com vencimentos anteriores àquele inicialmente estabelecido no lançamento.*

*Por sua vez, o paradigma invocado pela decisão recorrida e sob reexame afirmou, a partir do questionamento acerca da credibilidade de uma contabilidade que declararia receitas de apenas R\$ 981.503,60, contra depósitos bancários de origem não comprovada no valor de R\$ 9.027.296,60, que o art. 47, inciso II da Lei nº 8.981/95 determinaria o arbitramento do lucro porque a escrituração era imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, assim representando uma imposição e não mera faculdade. Reputando inquestionável a hipótese de arbitramento, o voto condutor propôs a redução da base tributável do IRPJ e da CSLL a 9,6% da receita apurada, sem debater a possibilidade de alteração da forma de apuração do lucro inicialmente adotada pela autoridade lançadora.*

*Diante destas circunstâncias, esta Conselheira mantém seu posicionamento anterior, no sentido de que não observada a forma de apuração imposta pela lei para apuração do lucro tributável, bem como para exigência da Contribuição ao PIS e da COFINS, a exigência deve ser considerada improcedente, devendo ser mantida a exoneração procedida pela autoridade julgadora de 1ª instância e exonerado o remanescente por ela mantido.*

Por tais razões compreendo que a decisão *a quo* foi equivocada, já que alterou os critérios jurídicos do lançamento.

Vale destacar, a Turma a quo deveria decidir se o lançamento deve permanecer no mundo jurídico ou ser cancelado, ela não tem a competência de alterar os critérios jurídicos do lançamento realizado.

Nesse contexto, voto por dar parcial provimento ao Recurso do Contribuinte, para reconhecer a nulidade da decisão recorrida, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para novo julgamento.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra

Processo nº 19515.004065/2003-11  
Acórdão n.º **9101-003.129**

**CSRF-T1**  
Fl. 3.871

---