



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

**Processo nº** 10166.721503/2009-20  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-001.408 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de abril de 2016  
**Matéria** Auto de Infração  
**Recorrentes** DATA CONTRUCOES E PROJETOS LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006

CIÊNCIA DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. INTIMAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE.

Quando improficua a ciência do Termo de Início de Fiscalização pela via postal, no endereço fornecido pela contribuinte no CNPJ, manifesta-se válida a intimação por edital, nos termos da legislação.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte. Descabe a alegação de nulidade quando não existirem no processo atos insanáveis, ainda mais quando comprovado que a autoridade lançadora observou, durante os trabalhos de auditoria, os procedimentos previstos na legislação tributária.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. COEFICIENTE APLICÁVEL.

Receitas decorrentes de serviços de construção civil, com emprego apenas de mão de obra, estão sujeitas ao coeficiente de 32% para determinação da base de cálculo para a apuração do lucro presumido.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005, 2006

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

PIS E COFINS. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRITÉRIOS TEMPORAL E QUANTITATIVO DO LANÇAMENTO. INOBSERVÂNCIA DO PERÍODO DE APURAÇÃO MENSAL.

Os lançamentos de ofício do PIS e da COFINS devem adotar o regime de apuração mensal, sendo nulos quando efetuados trimestralmente, por afronta aos critérios temporal e quantitativo previstos no artigo 142 do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

A multa de ofício integra a obrigação tributária principal e, por conseguinte, o crédito tributário, sendo legítima a incidência de juros de mora.

TAXAS DE JUROS. SELIC. CABIMENTO.

Descabe na esfera administrativa qualquer discussão acerca de constitucionalidade de lei em vigor. Aplicação das Súmulas n. 2 e n. 4 deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencido o Conselheiro João Thomé, que lhe dava parcial provimento para manter a exigência do PIS/Cofins do último mês de cada um dos trimestres. E, por unanimidade de votos, acordam em negar provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto – Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa, João Otavio Oppermann Thomé.

## Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/04/2016 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 30/

04/2016 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 04/05/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 05/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS lavrados contra a Recorrente, relativos aos anos-calendário de 2005 e 2006.

Os fatos e a matéria jurídica em debate foram assim descritos pela decisão recorrida:

*A ação fiscal iniciou-se em razão de, não obstante uma movimentação financeira, nos anos-calendário de 2005 e 2006, no montante de R\$16.885.168,01 e R\$31.731.805,31, a contribuinte ter informado nas DIPJ correspondentes uma receita bruta de R\$ 869.934,99 e R\$ 432.745,84, respectivamente.*

*O Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 06/02/2009, foi encaminhado para o endereço constante no CNPJ da contribuinte, no entanto, teve o recebimento recusado. Em seguida, expediu-se o Edital em 19/02/2009, no qual se intimou a contribuinte a comparecer na DRF/Brasília para tomar ciência do novo Termo de Início de Fiscalização lavrado em 19/02/2009.*

*Posteriormente foi lavrado em 23/03/2009 novo Termo de Início de Fiscalização, encaminhado por via postal ao sócio-responsável da empresa, o sr. Luiz Estevão de Oliveira Neto, que também foi recusado.*

*Em razão da recusa da fiscalizada em receber o Termo de Início de Fiscalização, e por consequência, não apresentar os documentos solicitados, como livros contábeis e extratos bancários, foram expedidas as RMF – Requisição de Movimentação Financeira, no qual foram acionados o Banco Bradesco S/A e o Banco de Brasília S/A, que atenderam devidamente à solicitação.*

*Tendo sido efetuada a análise dos depósitos bancários, foi intimada a contribuinte, representada por seu procurador, o Sr. Ailton Junior de Oliveira Silva, a comprovar a origem dos recursos creditados/depositados levantados pela autoridade fiscal, e a apresentar a escrituração da empresa.*

*Em resposta à intimação, esclareceu a fiscalizada que, para os anos-calendário de 2005 e 2006, submeteu-se à tributação com base no lucro presumido, razão pela qual o registro de suas operações encontrava-se no livro Caixa, e disponibilizou parte da documentação solicitada. Requereu, ainda, sucessivas prorrogações de prazo para a apresentação da documentação requisitada pela autoridade fiscal, em razão de que parte dos comprovantes estariam em posse de terceiros e do substancial volume de informações a serem levantadas. A última prorrogação, de trinta dias, não foi concedida pela autoridade fiscal, em face da necessidade de concluir o procedimento fiscal.*

*Nesse contexto, foram apuradas três infrações pela Fiscalização, quais, sejam, omissão de receitas da atividade, depósitos bancários de origem não comprovada e aplicação indevida de coeficiente na determinação do lucro, sintetizadas a seguir.*

**Omissão de Receitas da Atividade.** A contribuinte apresentou cópias de notas fiscais referentes a serviços prestados a órgãos do Governo do Distrito Federal, que comprovam parte da origem dos créditos bancários. Contudo, em virtude de a contribuinte não ter apresentado nenhuma informação analítica que demonstrasse que as receitas relativas aos serviços prestados dessas notas fiscais foram oferecidas à tributação nas DIPJ, tais receitas foram objeto de lançamento de ofício, cujos valores estão discriminados nas planilhas dos Anexos I ao IV, integrantes do Auto de Infração.

**Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada.** Para os depósitos bancários cuja origem dos recursos não restou comprovada pela contribuinte, apesar das prorrogações de prazo concedidas pela Fiscalização para a apresentação da documentação probatória, foram apurados os valores de omissão de rendimentos, valendo-se da presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430/199, demonstrados nas planilhas dos Anexos V a VI e VIII a X do Auto de Infração. Para fins de apuração da omissão da receita, foram deduzidos os valores referentes aos cheques depositados e devolvidos posteriormente, bem como as transferências efetuadas entre contas de mesma titularidade. Ainda, do total de créditos apurados em cada trimestre, foram subtraídos os valores correspondentes às receitas informadas na DIPJ.

**Aplicação Indevida de Coeficiente de Determinação do Lucro.** Nas DIPJ dos anos-calendário de 2005 e 2006 foi informada apenas receita bruta sujeita ao coeficiente de 8% para apuração da base de cálculo do lucro presumido. Contudo, em consulta ao sistema CNPJ, consta que o código CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas da contribuinte é o 4313-4-00 Obras de Terraplenagem. Por sua vez, as notas fiscais apresentadas pela fiscalizada referem-se a prestação de serviços de terraplenagem, plantio de grama e administração de condomínio. Trata-se de atividades cuja receita encontra-se submetida ao coeficiente de 32% para apuração da base de cálculo do lucro presumido, e não os 8% informados pela contribuinte, razão pela qual foi efetuado o lançamento de ofício.

Contudo, os valores informados nas DIPJ decorrentes da aplicação do percentual de 8% foram deduzidos na apuração do imposto a pagar, conforme demonstra a coluna “Valores a Compensar” contido no “Demonstrativo de Apuração” do Auto de Infração.

Cientificada dos lançamentos, em 29/07/2009 (AR às fls. 1003), a interessada apresentou a impugnação de fls. 1009/1062, em 28/08/2009 (carimbo de recepção às fls. 1009). Apoiada nos documentos já acostados aos autos, discorre sobre os pontos relacionados a seguir.

#### **Dos Fatos**

*Conforme se constata da leitura do Relatório de Verificação Fiscal, houve uma tentativa de intimar a impugnante para ciência do Termo de Início de Fiscalização, no qual solicitava que a contribuinte apresentasse, no prazo de trinta dias, documentos societários, livros contábeis, informações bancárias, do ano-calendário de 2005 e 2006. Contudo, houve retorno da correspondência, o que deve ter ocorrido em função de equívoco na entrega pela portaria do edifício. Em 19/02/2009, por meio de Edital, desafixado em 07/03/2009, foi expedida intimação para ciência de novo Termo de Início de Fiscalização.*

*Ato contínuo, em 23/03/2009, foi expedido Termo de Início de Fiscalização, com vistas a promover a intimação pessoal do impugnante, na pessoa do seu sócio. Assim, evidenciando a irregularidade na publicação do Edital, visto não terem sido até então engendrados todos os esforços necessários à intimação pessoal do impugnante, resta claro que apenas na data de 23/03/2009 deu-se o início da Fiscalização. Em razão da vasta documentação a ser levantada, e que parte desta estava em posse de terceiros, junto a empresas com quem possui contratos de prestação de serviços de gestão e administração de recursos de locação de imóveis de terceiros, requereu a contribuinte prorrogação de prazos para apresentação. Contudo, a prorrogação solicitada em 14/07/09 foi indeferida pela Fiscalização. Frise-se, nesse contexto, que em nenhum momento a impugnante visou atrasar ou atrapalhar ação fiscal, colaborou na medida do possível dentro do prazo estipulado.*

*Para demonstrar o ingresso de recurso de terceiros na sua conta corrente, a impugnante acostou aos autos o contrato de prestação de serviços celebrado com a EGA Administração, Participações e Serviços Ltda, no qual foram contratados os serviços de (i) prestações mensais através de carnês de pagamento e cobrança bancária; (ii) elaboração de relatórios sobre a movimentação de recursos; (iii) aplicação dos recursos visando obter rentabilidade sobre os valores disponíveis; (iv) gerenciamento da carteira de recebíveis e (v) gerenciamento de ativos financeiros. O referido contrato é documento essencial para comprovar muitos dos créditos/depósitos efetuados nas contas bancárias da impugnante, que mantinha sob a custódia e gerenciamento da EGA recursos provenientes de suas atividades operacionais, e que, a medida que necessitava desses valores, requisitava à EGA a sua devolução.*

*Além do aludido contrato, nos Anexos I a XXIX encontra-se documentação, como contratos, comprovantes de recebimentos, notas fiscais, dentre outros, que demonstram que grande parte dos depósitos/créditos bancários referem-se a valores que somente transitaram pelas contas da impugnante, não se constituindo receitas próprias ou novas, e que o coeficiente de 32% para apuração da base de cálculo do lucro presumido, aplicado pela autoridade fiscal, é indevido. Ainda, a Fiscalização considerou para fins de verificação dos tributos declarados as informações constantes nas DIPJ, desconsiderando sumariamente as DCTF.*

**Da Nulidade da Presente Autuação. Do Cerceamento de Defesa, dos Princípios da Verdade Material, da Legalidade e da Moralidade Administrativa.** A garantia da ampla defesa é requisito fundamental para qualquer ato na esfera judicial e administrativa, sendo que, no caso do processo administrativo, interage diretamente como os princípios da Legalidade e Moralidade, além do princípio da Verdade Material, que determina, em respeito ao princípio da Estrita Reserva Legal no Direito Tributário, que a Administração Pública deve perscrutar o caso concreto, e buscar aquilo que é realmente verdade. No presente caso, a busca pela Verdade Material transpassava a necessidade da impugnante de levantar todos dos documentos que demonstravam a real origem dos depósitos efetuados em sua conta corrente e a vinculação dos mesmos a contratos por ela firmados de prestação de serviços de administração de imóveis de terceiros e contratos de mútuo (ANEXO I e V), além das notas fiscais de serviços de execução de obras e contratos de locações próprias, que configuram suas efetivas receitas próprias (ANEXO II e III). Porém, a Fiscalização se recusou a conceder o pedido de dilação de prazo formulado pela impugnante, e, pior, sequer utilizou o instrumento adequado para verificar quais valores já haviam sido apurados e constituídos na DCTF, baseando-se a autoridade fiscal unicamente nas DIPJ apresentadas. Assim, não buscou a Fiscalização se valer de todos os documentos necessários para a averiguação da ocorrência do fato gerador e nem possibilitou à Impugnante fazê-lo em sua integralidade, ferindo-se, cabalmente, os princípios constitucionais da legalidade, moralidade, verdade material e ampla defesa. Tal entendimento encontra ressonância em abalizada doutrina, na Constituição Federal, na Lei nº 9.784/1999, que rege o processo administrativo federal e em jurisprudência administrativa. Dessa maneira, pelas claras lesões aos princípios constitucionais da legalidade, moralidade, atrelados à busca pela verdade material, e à garantia à ampla defesa, configura-se claro cerceamento de defesa e falta de suporte fático para a presente autuação, devendo a mesma, pois, ser declarada, de imediato, nula.

**Da Nulidade da Presente Autuação. Da Capitulação Legal Indevida.** O lançamento padece de nulidade em razão de capitulação legal equivocada. A suposta omissão derivada de supostos depósitos bancários de origem não comprovada não está expressamente delineada no artigo 528 do RIR/99. Em momento algum referido artigo autoriza a utilização de depósitos bancários cuja origem não estava supostamente comprovada para a imputação de receita bruta da pessoa jurídica. Além disso, a origem dos depósitos foi comprovada, naquilo que foi possibilitado à Impugnante, conforme se depreende do relatório da própria Fiscalização, sendo o restante comprovado com a documentação anexada a esta Impugnação (ANEXOS VI a XXIX). Mostra-se flagrante a inadequação da capitulação legal aos fatos utilizados como fundamento à lavratura do Auto de Infração, ainda mais se levar-se em conta a premissa inafastável, admitida pela Fiscalização, de que todos os depósitos foram escriturados no Livro Caixa. Ainda, já

*decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais acerca da impossibilidade da utilização de apenas depósitos bancários para manter a autuação de omissão de receitas, conforme Acórdão nº CSRF/01-04.996. As disposições do artigo 528 do RIR/1999 não comportam presunção de qualquer espécie, sendo ilícito à Fiscalização utilizá-lo em situações em que não comprova, efetivamente, a ocorrência de omissão de receitas. Não se pode, inclusive, pretender, com base no artigo 528, a inversão do ônus da prova. Para aplicação deste dispositivo legal, premissa fundamental é a comprovação de que se tratam de receitas omitidas. Se não consta capitulação de presunção legal no corpo dos autos, é do Fisco o ônus da prova. Nada disso ocorreu e, como já visto, ainda foi privada a Impugnante de produzir todas as provas que suportavam a licitude de suas operações. Ao deixar de capitular de forma apropriada o suposto ilícito, acabou a Autoridade Administrativa por desrespeitar mais uma vez o princípio constitucional do contraditório e ampla defesa, previsto no já citado artigo 5º, LV, da CF/88, além do princípio da estrita legalidade que rege todo o nosso Sistema Tributário.*

*No que tange à aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, o mesmo deve ser afastado, vez que não se vislumbram os requisitos nele enumerados para a autorização de presunção para efetuação de lançamento com base em depósitos bancários. No presente caso, a Impugnante demonstrou durante toda a ação fiscal o intuito de apresentar à Fiscalização toda a documentação por ela solicitada, a qual demonstraria a origem dos depósitos efetuados em sua conta corrente. Todavia, em face do curto prazo para levantamento de toda a documentação necessária, a ora Impugnante conseguiu demonstrar parte das origens dos depósitos bancários, os quais, após análise autoridade fiscal, foram desconsiderados como passíveis de autuação, uma vez que correspondem a valores de terceiros depositados na conta corrente da Impugnante.*

*Dessa maneira, mesmo que após a lavratura do presente auto de infração, a Impugnante conseguir demonstrar a origem dos depósitos bancários através de documentação idônea, afastando por completo a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96. De todo o exposto, conclui-se que a Fiscalização não logrou êxito na subsunção dos fatos ocorridos à norma supostamente infringida, por não ser capaz de reunir e demonstrar os pressupostos de que a Lei faz depender os efeitos jurídicos preconizados. Ademais, frise-se que a Impugnante buscou demonstrar a origem dos depósitos ora aventados pela Fiscalização como omissão de receitas, sem que lhe fosse dada a oportunidade, porém, de apresentar a documentação necessária para tanto, tornando-se insustentável a autuação. Portanto, a falta de subsunção dos fatos à norma supostamente infringida, a utilização de capitulação legal inadequada, a falta de instrução probatória, a ausência de conexão entre o lançamento e o fundamento da autuação ensejam a nulidade do Auto, em consonância com entendimento do Acórdão nº 107-2.457.*

**Da Nulidade da Presente Autuação. Da Falta de Subsunção da Motivação à Capitulação Legal.** Resta patente a nulidade do presente auto de infração pela errônea apuração do lucro da empresa. No que se refere ao lançamento por omissão de receitas, vale esclarecer que a impugnante, em razão de seu objeto social - construção civil - tributa sua renda com base na sistemática do lucro presumido, fazendo com que, a cada trimestre, apure sua base de cálculo com base em sua receita multiplicada por um percentual de 8% (lucro presumido), relativamente às receitas derivadas de sua atividade de construção civil, e de 32%, relativamente à aluguéis recebidos em razão de contratos de locação de imóveis em seu nome e remuneração pela locação de imóveis de terceiros, o que resulta na base de cálculo do tributo por ela devido. Por sua vez, seu objeto social, no período objeto da autuação, conforme os atos societários da época, é o seguinte: "Exploração dos ramos de construção civil em geral, execução de projetos, cálculos estruturais, serviços de topografia, terraplanagem, consultoria, infra estrutura urbana, ajardinamento, saneamento, obras viárias, drenagem, obras portuárias e aeroviárias, pavimentação, montagens industriais, instalações mecânicas de ar condicionado, manutenção e instalações elétricas, hidráulicas e mecânicas em rede local, rede lógica, rede de fibra ótica e rede elétrica desenvolvimento de software em geral, consultoria em informática, diagnóstico e automação e manutenção, prestação de serviços de assistência técnica em equipamentos e informática e eletrônica em geral, incorporações, compra, venda, locação, arrendamentos, planejamentos, administração de imóveis e imobiliários, prestação de serviço de limpeza, vigilância e segurança com ou sem armas e demais serviços relacionados à construção civil." Assim, em conformidade com seu objeto social, a Impugnante possui receitas próprias derivadas de serviços de construção civil, alguns aluguéis que recebe, por locação de imóveis e remuneração por administração de imóveis de terceiros. Neste sentido, a apuração dos tributos efetivamente por ela devidos, ou seja, considerando apenas suas receitas próprias, é comprovada por meio dos contratos e notas fiscais apresentados nos ANEXOS II e III, como também dos documentos acostados individualmente por depósito apresentados nos ANEXOS VI a XXIX, que trazem, respectivamente, a documentação relativa às obras de construção civil (notas fiscais), e os contratos de locação de imóveis em seu nome. Ademais, apresenta no ANEXO IV as DCTF's com planilhas demonstrativas da composição da base de cálculo de seus tributos (receitas das obras, aluguéis de imóveis e remuneração pelos serviços de administração e locação de imóveis de terceiros). Portanto, não há o que se falar em omissão de receitas, razão pela qual o lançamento baseado nesta capitulação encontra-se totalmente equivocado.

No tocante ao lançamento capitulado em presunção de omissão de receitas por falta de comprovação da origem de depósitos bancários, melhor sorte não lhe cabe. O próprio agente fiscal, admitiu no curso da Fiscalização que parte dos depósitos efetuados nas contas correntes da Impugnante eram de

*titularidade de terceiros e apenas transitavam por tais contas em razão de contratos de administração de imóveis, firmados com estes terceiros.*

*Portanto, é totalmente incoerente, a capitulação do lançamento, em suposta omissão de receitas em decorrência de não comprovação de origem dos depósitos, na medida em que o próprio Fisco reconhece que tais depósitos derivam de contrato de administração de imóveis de terceiros, firmados pela Impugnante com seus clientes, receitas estas, portanto, que não são de sua titularidade.*

*Dessa maneira, é inegável que a presente autuação padece, além das questões já apontadas, de vício na metodologia, devendo o mesmo ser declarado nulo.*

***Da Nulidade da Presente Autuação. Da Nulidade do Lançamento em Razão de Não Ter Considerado as DCTF Validamente Entregues pela Impugnante.*** A nulidade, na metodologia do lançamento, verifica-se tendo em vista que a Fiscalização não considerou as DCTF entregues pela Impugnante, mas apenas as suas DIPJ. Registre-se que as DCTF foram apresentadas antes do início da Fiscalização.

***Da Nulidade da Presente Autuação. Da Nulidade do Lançamento em Razão de Erros Na Metodologia Adotada Pela Fiscalização – Da Evidente Divergência Entre o Método de Apuração Utilizado para IRPJ, PIS e Cofins e para CSLL.*** Ao contrário do apurado para o IRPJ, PIS e Cofins, para a CSLL, a autoridade fiscal considerou como base de cálculo a totalidade da receita da atividade por ele considerada, ou seja, o somatório dos valores decorrentes das receitas supostamente omitidas (item 001 da autuação) e o somatório de todos os depósitos/créditos realizados nas contas bancárias da Impugnante (item 002 da autuação), sem considerar a receita da atividade que já havia sido declarada pela Impugnante na DIPJ considerada juntada aos autos, ou seja, não excluiu de seus cálculos o montante por ela escriturado. Ou seja, diferentemente do que ocorreu no IRPJ, PIS e Cofins, na apuração da CSLL não foi subtraído do montante apurado o valor da receita declarada pela empresa em DIPJ.

*Ainda quanto ao equívoco na metodologia adotada pela fiscalização que importa na nulidade do lançamento, ad argumentandum, caso por absurdo se admita que os valores apurados pela fiscalização, os quais, frise-se, são pertencentes a terceiros, correspondam a omissão de receita da Impugnante, então, ainda assim, o Auto de Infração padece de nulidade, porquanto não por arbitramento. Isto porque, se se tratasse de omissão de receita, então os valores omitidos seriam muito superiores ao que foi declarado pela Impugnante, o que ensejaria a imprestabilidade de sua contabilidade e obrigaria a Fiscalização ao arbitramento do lucro, o que, no entanto, não ocorreu no presente caso, conforme entendimento das decisões do Conselho de Contribuintes, AC 108-09.549 e 103-23.251.*

**Do Direito. Da Inocorrência de Omissão de Receitas em Razão Do Oferecimento à Tributação Da Totalidade Das Receitas Próprias.** A alegação de omissão de receitas, em relação aos valores que foram apontados nos Anexos 01 a 04 do Auto de Infração, é descabida. A apuração dos tributos efetivamente devidos pela impugnante, decorrentes das suas receitas próprias, é comprovada por meio da documentação apresentada nos Anexos II e III da impugnação, que trazem a documentação relativa às obras de construção civil (notas fiscais) e os contratos de locação de imóveis. Ainda, a Impugnante comprova o oferecimento de tais valores à tributação, por meio da apresentação do Anexo IV, que contém as DCTF apresentadas e planilhas demonstrativas da composição da base de cálculo de seus tributos (receitas das obras, aluguéis de imóveis e remuneração pela administração de imóveis de terceiros). Entretanto, por não ter promovido a adequada análise da documentação da Impugnante - mormente as informações constantes de suas DCTF's - a Fiscalização não verificou que tais valores foram efetivamente tributados. Não há, portanto, razão para que tais valores sejam objeto do lançamento se já integraram a base de cálculo dos tributos declarados pela Impugnante em suas DCTF's. A irregularidade consubstanciada na não verificação das DCTF's da Impugnante culminou, assim, na patente insubsistência do lançamento. Existem, ainda, valores relativos a recebimentos de ressarcimento de condomínio, recebidos pela Impugnante, que foram inseridos nos referidos Anexos 01 a 04 do Auto de Infração, que, contudo, não configuram omissão de receita. Afinal, tais valores, em suma, não são de titularidade da Impugnante. São eles os indicados no Anexo 02 (em sua totalidade) e as notas fiscais 004 a 026, indicadas no Anexo 01.

Logo, seja em relação aos valores derivados do exercício de sua atividade de construção civil - porque declarados e inseridos integralmente na apuração de seu IRPJ - seja em relação aos valores derivados de contratos de administração de imóveis - taxas condominiais que não são de sua titularidade - o lançamento, neste ponto é totalmente descabido e ilegal, partindo de premissa equivocada de omissão de receitas, razão suficiente para que seja integralmente cancelado.

**Do Direito. Da Comprovação dos Depósitos Bancários e Consequente Impossibilidade de Aplicação de Presunção de Omissão de Receitas.** A impugnante, visando demonstrar cabalmente a origem dos depósitos efetuados em sua conta bancária, dividiu as provas produzidas por mês do respectivo ano-calendário, sendo os Anexos de VI a XVII referentes ao ano base de 2005 e os Anexos de XVIII a XXIX relativos ao ano base de 2006. Portanto, em face da vasta documentação trazida à baila pela Impugnante, não assiste razão à Fiscalização de que os depósitos bancários efetuados em sua conta corrente não possuem origem comprovada, restando afastado o argumento de omissão de receita aventado na presente autuação, devendo a mesma ser cancelada e os valores nela consubstanciados declarados extintos, uma vez que não coaduna com a realidade

*dos fatos e com os diplomas legais que regem a tributação sobre a renda no Brasil.*

**Do Direito. Da Indevida Presunção de Omissão de Receitas.** *A Fiscalização fundamento o presente lançamento, de omissão de receitas, no disposto no art. 528 do RIR/99. Contudo, referido artigo, por si só, não serve de fundamento para a presente autuação. Isto porque, a despeito da comprovação da origem dos valores recebidos pela recorrente, o mencionado dispositivo não serve para fundamentar a autuação fiscal relativa a omissão de receitas por depósitos cuja origem não teria sido comprovada. A presunção legal de omissão de receitas em razão de depósitos bancários cuja origem não foi identificada surgiu com a edição da Lei nº 9.430/1996, no seu artigo 42. Como se vê, trata-se de presunção legal.*

*De toda parte, para que seja cabível tal presunção, é necessário que a prova material esteja indisponível, ou seja, ocultada pelo sujeito passível, o que não ocorre no presente caso. Desde o início do procedimento de fiscalização a Impugnante comprovou que, além de suas atividades de construção civil e contratos de locação próprios - que geram suas receitas próprias, exerce atividade de administração de imóveis por conta e ordem de terceiros e firma, também, contratos de mútuo. Assim trouxe ao conhecimento parte da documentação comprobatória da origem dos depósitos bancários, sendo que o restante, por ter sido impossibilitada a apresentação durante a fiscalização, é acostada à presente Impugnação. Dessa maneira, não se vislumbra o permissivo legal para a aplicação da presunção prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que a ora Impugnante, quando intimada, buscou levantar a documentação solicitada dentro de um prazo plausível, o que foi ignorado pelo Fiscal. Ainda, conforme disposto acima, caso a autoridade fiscal tivesse permitido a apresentação do restante da documentação levantada pela Impugnante e verificado as DCTF da Impugnante no banco de dados da Receita Federal, onde constam os tributos declarados e oferecidos à tributação, a presente autuação nem ao menos teria ocorrido, uma vez que restaria comprovada a origem de todos os depósitos bancários fiscalizados. A simples verificação de ocorrência de depósitos na conta corrente da Impugnante e movimentação de capital não são suficientes para fundamentar autuação de suposta omissão de receitas com base em presunções, devendo, pois, a Fiscalização agir de maneira a buscar a verdade material junto ao contribuinte. Portanto, em face dos documentos já apresentados e daqueles acostados à presente Impugnação, os quais demonstram cabalmente que os depósitos efetuados na conta corrente da Impugnante não representam acréscimo patrimonial a esta, mas sim administração de capital de terceiros, deve ser a presente Impugnação julgada procedente e a cobrança em tela cancelada.*

**Do Direito. Do Conceito de Renda/Receita.** *Ao presumir que os depósitos bancários seriam renda da impugnante, e, ainda, a suposta existência de saldo credor, passível de tributação, o Fisco, além de fazer uso inadequado das presunções, alterou,*

*também, indevidamente, o próprio conceito de renda/receita, previsto no texto constitucional. O Supremo Tribunal Federal, em julgamentos acerca da matéria, consolidou o entendimento de que o conceito de renda supõe um necessário acréscimo patrimonial. como produto, a renda pressupõe um resultado, um confronto entre os saldos positivos e negativos derivados de determinada atividade, e como acréscimo patrimonial, pressupõe um saldo positivo efetivo na comparação, em momentos distintos, desse mesmo patrimônio, sem o que não há que se falar em renda. Destarte, somente pode ser tributada a renda/lucro que efetivamente representar acréscimo patrimonial disponível novo para a empresa, conforme entendimento pacífico da doutrina e da jurisprudência dos Tribunais, inclusive do Supremo Tribunal Federal, sob pena de se estar tributando o próprio patrimônio do contribuinte. Em se tratando da administração de imóveis de terceiros, nos moldes em que regido pelos contratos firmados pela impugnante, o capital, para ser administrado, deve adentrar a conta da Impugnante, sem que, em nenhum momento, a pertença, integrando seu patrimônio. O que integrará seu patrimônio são os pagamentos efetuados pelos terceiros com quem contrata a título de remuneração pelos serviços prestados. Dessa maneira, pretende a Fiscalização fazer incidir o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro sobre algo que não representa efetivo acréscimo patrimonial (renda/lucro) disponível para a sociedade, em manifesta afronta ao conceito de renda previsto tanto nos artigos 153, III e 195, I, ambos da Constituição Federal. Portanto, ao se tratar de mero ingresso de capital por conta da administração de imóveis de terceiros, de acordo com o serviço prestado pela Impugnante, cuja origem foi documentalmente provada, não há que se falar em receita ou acréscimo patrimonial. Assim sendo, tendo em vista a não ocorrência do fato gerador das exações ora guerreadas, merece ser declarada a insubsistência do lançamento do crédito tributário e a extinção dos valores nele consubstanciados.*

**Do Direito. Do Uso Indevido do Coeficiente de 32% no Presente Caso.** O CNAE-Fiscal jamais poderia ser utilizado como única prova e indicativo da atividade econômica da Impugnante, no caso do lançamento efetuado pela autoridade fiscal, ao submeter as receitas informadas em DIPJ ao coeficiente de 32% para apurar a base de cálculo do lucro presumido. Uma análise detalhada das provas apresentadas pela contribuinte demonstra que a atividade referente ao CNAE-Fiscal representa apenas uma pequena parte dos serviços prestados pela empresa, ou seja, os valores auferidos em razão de serviços de construção civil, com emprego de materiais, é muito superior àquele auferido em razão de prestação dos serviços de terraplenagem, sendo que, tais serviços somente foram realizados dentro de um contexto de prestação de serviços de construção civil. Nesse sentido, as Notas Fiscais ora anexadas (ANEXO II) deixam claro que, afóra a mão-de-obra utilizada, os serviços prestados pela Impugnante necessariamente envolvem o emprego de materiais, o que torna **claramente indevida a utilização do coeficiente de 32% (trinta e**

dois por cento) na autuação fiscal, ao invés do correto no presente caso, que é de 8% (oito por cento). A utilização de coeficiente indevido no presente caso denota a nulidade material do lançamento, conforme já decidido pelo Conselho de Contribuintes.

**Do Direito. Dos Erros de Fato da Presente Autuação.** O lançamento padece de vício de fato, isso porque, ao se deparar com a grande quantidade de depósitos efetuados na conta corrente da Impugnante, a autoridade fiscal lançou valores que não correspondem a depósitos realizados por terceiros, mas apenas estornos realizados pela instituição financeira por erro em suas operações, ou mesmo redução de saldo devedor, não constituindo base de cálculo para os tributos ora exigidos. Como um exemplo, pode-se citar o montante de R\$ 82.234,03, o qual corresponde a mera redução de saldo devedor, operação na qual, basicamente, a instituição financeira credita valores na conta corrente da Impugnante para depois debitá-los. Tal valor, movimentado em 03.01.05 (planilha do mês de janeiro de 2005 - ANEXO VI), não corresponde nem mesmo a um simples ingresso de valores em sua conta corrente, sendo apenas uma operação de rotina da Instituição Financeira. Dessa maneira, devem os referidos valores serem revistos pelo D. Fiscal por meio de diligência a ser efetuada, uma vez que não se qualificam como depósitos realizados na conta corrente da Impugnante, sendo a presente autuação cancelada também no que concerne a tal tópico.

**Do Direito. Da Autuação Reflexa.** Os lançamentos decorrentes devem seguir a sorte do principal. Assim, um vez reconhecida a insubsistência da autuação principal, essencial que sejam canceladas as autuações reflexas. Dessa maneira, seguindo a sorte do principal, devem as autuações concernentes à CSLL, ao PIS e a Cofins serem canceladas.

**Do Direito. Da Contribuição ao PIS e da Cofins.** Os valores recebidos em razão dos contratos de locação próprios, dos contratos de mútuo e os valores recebidos por conta e ordem de terceiros, decorrentes de contratos de gestão e administração imobiliária, não podem servir de base de cálculo das contribuições em epígrafe. A Impugnante sujeita-se à apuração por meio das normas constantes na Lei n. 9.718/98, visto ser optante pela apuração pelo lucro presumido, a qual determina que o fato gerador das contribuições é o faturamento, sendo sua base de cálculo a receita decorrente da prestação de serviços ou venda de mercadorias - conforme já definido pela jurisprudência pátria. No presente caso, parte dos valores questionados (créditos em conta corrente cuja origem não teria sido comprovada), conforme já demonstrado pela Impugnante referem-se a valores de titularidade terceiros, que são apenas recebidos pela Impugnante, em decorrência de contratos por ela firmados com seus clientes para gestão imobiliária. Assim, porque tais valores simplesmente transitam pelas contas da Impugnante, em decorrência do cumprimento de seu objeto social, sendo certo que estes pertencem aos seus clientes, não

*integram a base de cálculo das contribuições estabelecida pela Lei nº 9.718/98, pois não se configuram como seu faturamento.*

*Assim, a base de cálculo utilizada pela fiscalização para apurar o montante lançado a título de PIS e Cofins é manifestamente ilegal, por absoluta inexistência de suporte fático para a autuação, pois além dos argumentos aplicáveis à autuação principal - que por si só servem para cancelar a presente cobrança-, especificamente quanto ao PIS e a Cofins, a autuação deve ser cancelada em razão da INADEQUAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO UTILIZADA.*

*Considerando que o Fisco utilizou-se indistintamente dos depósitos bancários conferidos por meio de extratos, ou da própria contabilidade da Impugnante para lançar, também, as contribuições em tela, é inconteste que houve a inclusão, na base de cálculo do PIS e da Cofins lançados, de valores relativos a quantias que sequer podem ser consideradas receitas próprias, tampouco configuram faturamento da Impugnante, o que implica na ausência de embasamento legal para a apuração efetuada pelo Fisco.*

*A respeito desta questão, além da decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal a respeito da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins, no julgamento dos Recursos Extraordinários nº 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084, também o Conselho de Contribuintes já se pronunciou sobre a matéria, no Acórdão 201-81.258 e, 03/07/2008.*

*Ademais, ressalta-se que todas as receitas decorrentes da remuneração da atividade de prestação de serviços exercida pela Impugnante e derivadas das locações de imóveis foram devidamente tributadas, não havendo razão para a presente autuação, conforme se verifica da cópia das DCTF's apresentadas. Assim, é evidente a ilegalidade no lançamento relativo ao PIS e à Cofins, tendo em vista que nele se pretende tributar valores que não integram o conceito de faturamento, e que, portanto, não fazem parte da base de cálculo das contribuições a que está sujeita a Impugnante, nos moldes da legislação aplicável, razão pela qual é imperioso o cancelamento do lançamento relativo a tais contribuições, seja por decorrência reflexa do cancelamento do lançamento principal de IRPJ, seja por manifesta ilegalidade na utilização da base do lançamento, especialmente em relação ao PIS e à Cofins.*

**Do Direito. Da Multa.** *A multa, em si mesma, segue a sorte do tributo principal que, uma vez inexigível, acarreta inexigibilidade daquela.*

**Do Direito. Dos Juros – Da Não Aplicação da Taxa SELIC.** *Resta indevida a aplicação da taxa SELIC, que possui natureza remuneratória e não indenizatória, própria dos juros de mora.*

Em sessão de 26 de fevereiro de 2010 a 2ª Turma da Delegacia de Julgamento de Brasília, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, para manter os lançamentos a título de IRPJ e CSLL, mas afastando os lançamentos de PIS e COFINS, por erro na sistemática utilizada na autuação.

Da decisão houve Recurso de Ofício, por força do limite de alçada.

Por seu turno, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual repetiu, basicamente, os argumentos da impugnação, acrescidos à tese de que a decisão de 1ª instância teria inovado o lançamento.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

A 2ª Turma desta Câmara, em 02 de outubro de 2012, decidiu sobrestar o julgamento, sob o argumento de que ainda pende de decisão no STF o tema da quebra de ofício do sigilo bancário, mediante RMF.

Depois de distribuídos a outros Conselheiros, os autos foram finalmente sorteados para este Relator.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

Os recursos são tempestivos e atendem aos pressupostos legais, razão pela qual deles conheço.

Como a Recorrente, em seu longo recurso, apresenta diversos argumentos, faremos a análise tópica dos pontos em debate, conforme segue.

### 1. Preliminares

Em caráter preliminar, a Recorrente aponta supostas nulidades, a seguir resumidas:

#### **a) Nulidade por força da duplicidade de intimações - invalidade da intimação por edital e efeito das DCTF entregues posteriormente**

Entende a empresa que a intimação por edital só pode ser feita depois de esgotadas **todas** as demais opções previstas pela legislação, conforme suas palavras:

*No presente caso, contudo, houve apenas uma única tentativa de citação da Recorrente, por via postal, o que, portanto, não é suficiente para autorizar a citação por edital.*

(...)

*Diante das evidências é forçoso concluir que a citação adequada à Recorrente, somente se deu em 08/05/09, através do recebimento, por via postal, do Termo de Intimação Fiscal, quando então foi lhe dada ciência da fiscalização então em curso, ocasião na qual foi intimada para prestar esclarecimentos a respeito da origem de depósitos bancários realizados em suas contas correntes. Ademais, conclui-se que até 08/05/09, quando foi adequadamente notificada a Recorrente, não pode ser afastada sua espontaneidade. Logo, deve ser reconhecida a validade das DCTF's entregues pela contribuinte, relativas aos fatos geradores objeto do lançamento, as quais foram entregues ainda no período em que gozava de espontaneidade, e as mesmas deviam ter sido consideradas pela fiscalização no curso deste processo.*

Os procedimentos e modalidades de intimação são definidos pelo artigo 23 do Decreto n. 70.235/72:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;*

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:*

*a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou*

*b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.*

*§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado:*

*I - no endereço da administração tributária na internet;*

*II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou*

*III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.*

A leitura dos comandos acima nos permite concluir que:

a) as modalidades de intimação pessoal, por via postal e eletrônica são equivalentes e intercambiáveis, pois possuem o mesmo efeito jurídico e hierarquia;

b) basta apenas o fracasso numa das modalidades para que a intimação possa, validamente, ser feita mediante Edital.

No caso dos autos é inequívoco que a fiscalização enviou o Termo de Início em 06 de fevereiro de 2009 para o endereço que constava no cadastro CNPJ do contribuinte e que o envelope foi devolvido com **recusa de recebimento**, situação que a interessada explica como *equivoco da portaria do edificio*.

Diante de tal ocorrência, entendo válida a intimação feita por edital, de sorte que a sua afixação em 19 de fevereiro de 2009 implicou a ciência do contribuinte quinze dias depois, ou seja, em 07 de março do mesmo ano, data a partir da qual este perdeu a espontaneidade diante dos procedimentos de auditoria.

Nesse contexto descabem, ao mesmo tempo, a alegação de nulidade da intimação, posto que atendidos os requisitos legais, e o argumento de que deveriam ser consideradas, para fins do lançamento de ofício, as DCTF entregues pela empresa em 12 de março e 30 de novembro de 2009.

Isso porque, conforme anotado pela decisão de primeira instância, as DCTF encaminhadas depois da ciência do início da fiscalização, em 07 de março, não têm o condão de produzir efeitos jurídicos.

Destaque-se que a decisão recorrida reconheceu, expressamente, todas as DCTF entregues até o início dos trabalhos, inclusive em 06 de março de 2009, conforme quadro de fls. 3.434, realizando os ajustes necessários.

Quanto às demais, a questão encontra-se sumulada no âmbito deste Conselho, de forma que descabe a pretensão da Recorrente:

*Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.*

**b) Nulidade por cerceamento do direito de defesa - princípios da verdade material, da legalidade e da moralidade administrativa**

Neste tópico, entende a empresa que houve prejuízo em seus direitos, pela "pressa da fiscalização" em concluir os trabalhos, cumulada com a recusa de prorrogações solicitadas durante os procedimentos de auditoria.

Aduz que a grande quantidade de documentos a ser apresentada dificultou o atendimento às intimações e que o prazo de "apenas dois meses" seria insuficiente para o seu cumprimento.

Não assiste razão à Recorrente.

O tema das nulidades está disciplinado nos artigos 10 e 59 do Decreto n. 70.235/72, a seguir transcritos:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

(...)

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

A análise dos dispositivos acima indica que não há espaço para as nulidades suscitadas, pois os atos administrativos praticados foram tecnicamente corretos, sem a ocorrência de qualquer das hipóteses legais.

Também não prospera a alegação de cerceamento do direito de defesa, como provam as longas peças impugnatórias e recursais, das quais se extrai que o sujeito passivo teve plenas condições de exercer o contraditório e apresentar argumentos e provas em seu favor.

Pelos motivos acima falece, ainda, **o argumento de que não foram atendidos os requisitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional**, com suposta ofensa (novamente) ao princípio da verdade material.

Isso porque o argumento formulado, de que a autoridade fiscal *deixou de verificar a efetiva ocorrência do fato gerador, desistindo da fiscalização por "falta de tempo", assim como por ter deixado de cumprir seu dever funcional de fiscalizar, deu-se justamente porque, sabendo que uma grande parte dos depósitos recebidos pela Recorrente não seriam passíveis de tributação - como já havia comprovado documentalmente - ainda assim os agentes fiscais não permitiram a continuidade das investigações e do procedimento fiscalizatório, apesar do pleito da Recorrente para que pudesse continuar apresentando as comprovações em questão* não corresponde aos fatos.

Em verdade, parece-me indubitável que a interessada, ao contrário do que alega, não demonstrou grande disposição e interesse em atender, plenamente, a fiscalização.

Prova disso foi a recusa, **por duas vezes**, das correspondências que iniciariam os trabalhos, pois também restou infrutífera a tentativa de intimação, por via postal, do sócio-responsável da empresa, o Sr. Luiz Estevão de Oliveira Neto, corretamente enviada para o seu domicílio fiscal.

Ademais, consta dos autos que a dificuldade em obter os documentos solicitados levou a fiscalização a emitir as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) aos Bancos Bradesco e Banco de Brasília, a fim de que fosse analisada a movimentação financeira da empresa, em montantes muito superiores àqueles declarados nas respectivas DIPJ.

Penso, portanto, que a autoridade fiscal agiu com diligência e envidou esforços para obter os documentos e informações relativos à matéria tributável, nos exatos termos do artigo 142 do CTN, o que ensejou os respectivos lançamentos.

Daí porque também não pode prosperar **o argumento de que a capitulação legal foi incorreta**. A Recorrente afirma que a autoridade fiscal fundamentou o auto de infração em dispositivo impróprio e que a decisão de primeira instância teria inovado o enquadramento legal.

Contudo, a simples transcrição daquele acórdão nos permite concluir que não assiste razão à interessada:

*Não encontra amparo legal a argumentação da requerente. Mostra-se preciso o art. 528 do RIR/99, ao tratar da omissão de receita no lucro presumido, verbis:*

*Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).*

*Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º)*

*Ademais, não se constata a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas para o arbitramento, elencadas no artigo 530 do RIR/99, inclusive aquela disposta no inciso III, vez que o Livro Caixa foi devidamente apresentado, em atendimento às obrigações acessórias a que se encontra submetida a optante pelo Lucro Presumido. (grifamos)*

Por fim, há ainda a alegação de **nulidade por suposta divergência na metodologia dos cálculos efetuados pela fiscalização**. Trata-se, à evidência, de questão de mérito, que será analisada mais adiante, até porque não se vislumbra, na espécie, qualquer das situações previstas pela legislação, capazes de macular os lançamentos.

Afasto, portanto, **todos os argumentos** de nulidade trazidos pela interessada, em relação aos procedimentos adotados ou aos autos de infração lavrados.

## 2. Mérito

No mérito, a Recorrente contesta a imputação de omissão de receitas, pois afirma ter comprovado integralmente a origem dos depósitos, de sorte que seria inaplicável o artigo 42 da Lei n. 9.430/96.

Neste passo, convém ressaltar que a decisão de primeira instância enfrentou a questão e parcialmente deu razão ao sujeito passivo, conforme transcrição a seguir (grifos no original):

*A princípio, cabe esclarecer que o presente lançamento trata de **duas** infrações referentes à omissão de receitas, quais sejam, a primeira, tipificada no artigo 24 da Lei nº 9.249/1995 (artigo 528 do RIR/99), e a segunda, tratada pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 (artigo 849 do RIR/99).*

*No exame do presente tópico, será discutido o lançamento decorrente da **primeira infração**, identificada pela autoridade fiscal como "OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - A PARTIR DO AC 93".*

*Em preliminar de nulidade, aduz a impugnante que a capitulação legal da infração estaria equivocada, tendo em vista que o artigo 528 do RIR/99 não autoriza a utilização de depósitos bancários cuja origem não esteja comprovada para imputação da infração. Além disso, toda a movimentação bancária encontra-se escriturada no livro Caixa apresentado à Fiscalização. Nesse contexto, o ônus da prova continua a ser da Fiscalização, a quem cabe a comprovação de que as receitas foram omitidas.*

*Por sua vez, conforme esclarece no Relatório de Verificação Fiscal de fls. 941/945, durante a ação fiscal, a contribuinte apresentou documentação probatória da origem **de parte** dos depósitos bancários discutidos, que consistem em notas fiscais referentes a serviços prestados e de despesas de administração decorrentes da gestão de imóveis.*

*Contudo, fundamenta a Fiscalização que, como a contribuinte não apresentou nenhuma informação **analítica** que demonstrasse que as receitas relativas aos serviços referentes às notas fiscais foram oferecidas à tributação, decidiu efetuar o lançamento de ofício, como omissão de receitas.*

*Cumpre asseverar, a princípio, que, de posse dos depósitos bancários, agiu corretamente a autoridade fiscal ao intimar a contribuinte a comprovar a origem dos ingressos. Por sua vez, tendo a contribuinte comprovado a origem de parte dos depósitos, **durante o procedimento de fiscalização**, ficou afastada a presunção de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.*

*Verifica-se que tais depósitos cuja origem foi comprovada estão escriturados no livro Caixa, do qual teve acesso a autoridade fiscal no decorrer da ação fiscal.*

*Portanto, no caso em tela, em que, **no decorrer da ação fiscal**, a contribuinte comprovou a origem das receitas, inclusive demonstrando sua escrituração no livro Caixa, fica afastada qualquer presunção referente a omissão de receitas.*

*No caso concreto, nos casos em que a Fiscalização constatou a origem dos depósitos bancários, **no curso da ação fiscal**, caberia observar o disposto no § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996:*

*(...)*

*Nesse sentido, padece o ato da autoridade fiscal de motivação adequada, insuficiente para fundamentar o lançamento de ofício. Logo, não há como prosperar o lançamento pela prática de omissão de receitas, definido como "OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - A PARTIR DO AC 93", devendo ser afastadas as exigências fiscais referentes a esta infração.*

Correto, portanto, o entendimento do acórdão de origem, ao segregar as infrações imputadas à empresa e analisá-las separadamente (*omissão de receitas da atividade e omissão de receitas mediante depósitos de origem não comprovada*).

No que tange à segunda infração, dos depósitos de origem não comprovada, a base legal do auto de infração é o artigo 42 da Lei n. 9.430/96, que confere presunção de omissão de receita aos depósitos cuja origem não seja comprovada pelo titular, nos seguintes termos:

*Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

*§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).*

A presunção contida no artigo 42 tem o condão de inverter o ônus da prova, normalmente a cargo do Fisco, nas hipóteses em que o Contribuinte omite os valores depositados em conta de sua titularidade.

Nesses casos, a lei determina que compete ao interessado fazer prova da origem de tais recursos, até então desconhecidos. A prova exigida deve ser hábil e idônea, ou seja, suficiente e conclusiva em relação aos fatos que originaram os respectivos depósitos ou transferências.

A não comprovação pelo interessado ou a apresentação de documentos frágeis ou insuficientes materializa, no campo jurídico, a presunção, e torna de rigor o lançamento do montante detectado.

Por óbvio que cabe à autoridade fiscal intimar, averiguar e determinar a apresentação dos documentos que considera necessários para a comprovação dos depósitos.

No caso dos autos percebe-se que, desde o início, a fiscalização enfrentou dificuldades para obter informações da empresa, tanto assim que depois da recusa no recebimento das comunicações foi necessária a intimação por edital.

Essa situação foi destacada na decisão recorrida, que analisou os documentos apresentados e concluiu pela sua insuficiência para comprovar a origem dos depósitos, nos seguintes termos:

*Analisando o mérito, verifica-se que, em sede de impugnação, apresenta a requerente os Anexos VI a XVII e XVIII a XXIX, respectivamente referentes aos anos-calendário de 2005 e 2006, para comprovar a origem dos depósitos bancários que serviram de base para o lançamento de ofício.*

*A partir da análise da documentação apresentada pela requerente, constatou-se que **parte dos depósitos bancários tiveram a sua origem comprovada**, sendo oriundas de empréstimos, devoluções, dentre outros.*

*Contudo, as planilhas de fls. 3.307/3.327, que passam a integrar o presente voto, relacionam aqueles depósitos cuja documentação apresentada pela contribuinte **não se mostrou suficiente para afastar a presunção legal** prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, ou seja, os **documentos não se mostraram aptos a produzir a prova em contrário exigida da impugnante**. A motivação para a manutenção da tributação dos depósitos encontra-se detalhada, caso a caso, nas planilhas citadas.*

*Dentre as ocorrências analisadas, vale ressaltar situação relativa à apresentação de Notas Fiscais referentes a receita própria auferida pela impugnante, decorrentes de serviços prestados pela impugnante ao Consórcio Construtor CTM.*

*Verifica-se que as Notas Fiscais **confirmam** que a impugnante auferiu receitas, em razão da prestação de serviços, que, contudo, **não foram oferecidas à tributação**. Ou seja, os depósitos bancários comprovam que a empresa efetivamente recebeu os valores da prestadora de serviços, o Consórcio Construtor CTM.*

(...)

*Por sua vez, no caso em tela, não obstante ter sido intimada em mais de uma ocasião, **optou a contribuinte por não apresentar documentação probatória da maior parte dos depósitos bancários fiscalizados**. Nesse contexto, concretizou-se o fato antecedente, qual seja, **não comprovação da origem dos depósitos bancários, razão pela qual foi efetuado o lançamento***

*de ofício com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. No contencioso, apresenta a impugnante documentos demonstrando a origem dos depósitos, contudo, conforme já explanado, a prova em contrário a ser produzida não se resume apenas à comprovação da origem. Deveria ter a requerente demonstrado que a natureza dos recursos decorre de ingressos não tributáveis, e, caso fossem receitas tributáveis, caberia demonstrar que tais ingressos foram efetivamente oferecidos à tributação, o que não se verificou na análise dos presentes autos. (grifamos)*

Entendo que não merece reparos o entendimento acima esposado, razão pela qual afasto o argumento em favor da integral comprovação da origem dos depósitos detectados pela fiscalização. Nesse sentido, afasto as alegações de que não foram considerados os casos de *devoluções, mútuos, contratos de gestão, de administração* e outras atividades que, na visão da Recorrente, não teriam sido apreciadas e providas pela Delegacia de Julgamento.

Os fundamentos existem e servem para atestar que não houve, nas hipóteses acima citadas, a efetiva comprovação pela empresa, circunstância essencial para o reconhecimento da sua pretensão.

A Recorrente também questiona a aplicação do coeficiente de 32% e a metodologia empregada pela fiscalização, pois entende que, mesmo na presunção de omissão de receitas, o coeficiente a ser utilizado seria de 8%, pois as atividades seriam de construção civil com emprego de materiais. Contesta, nesse sentido, a utilização do CNAE da empresa como fonte de referência para a decisão prolatada.

Para análise da questão, convém verificar o entendimento da decisão recorrida:

*Vale observar ainda que cabe ser mantida a aplicação do coeficiente de 32% para determinação da base de cálculo do lucro presumido. Analisando as Notas Fiscais emitidas em favor do Consórcio Construtor CMT, verifica-se que apresentam, como descrição dos serviços prestados, enunciados genéricos, como "Valor referente a serviços prestados em junho de 2006", "Valor referente a serviços de medição executados em abril/2006", "Valor referente a serviços de terraplenagem executados em maio/2006", dentre outros. Ainda, avaliando o contrato celebrado com o Consórcio Construtor CMT, de fls. 1.274/1.294, além de não ser possível identificar a data em que foi celebrado, a descrição contida nos itens "objeto" e "descrição de serviços" não permite identificar a natureza dos serviços prestados, ou seja, se o serviço prestado envolveu emprego apenas de mão de obra, cujo coeficiente para determinação da base de cálculo do lucro presumido é de 32%, ou de mão de obra e materiais, caso em que o aludido coeficiente passa para 8%.*

(...)

*Portanto, cabe ser mantido o crédito tributário apurado decorrente dos levantamentos demonstrados nas planilhas de fls. 3307/3327. Registre-se que, do montante total dos depósitos*

***bancários mantidos em cada trimestre dos anos-calendário de 2005 e 2006, foram subtraídos os valores correspondentes às receitas informadas na DIPJ da contribuinte. (grifamos)***

À luz da documentação acostada aos autos, parece-me correto o entendimento da DRJ, tanto em relação a este caso específico como aos demais suscitados pela interessada no recurso, pois em todos se percebe a insuficiência de comprovação documental do alegado, razão pela qual inexistente, ainda, qualquer transgressão ao **conceito de renda**, nos termos fixados pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional, como entende a Recorrente, ao afirmar que foram considerados, no lançamento, valores que não representariam acréscimo patrimonial.

Ressalte-se que a decisão recorrida analisou, inclusive, a natureza jurídica dos documentos e contratos celebrados pela empresa, o que evidencia diligência na apuração do coeficiente adequado.

Em relação ao questionamento sobre o uso do CNAE na apuração do coeficiente de presunção do lucro, assim se manifestou a DRJ:

*Reclama a impugnante que o CNAE-Fiscal não poderia ter sido utilizado como única prova e indicativo da atividade econômica da Impugnante e que uma análise detalhada das provas apresentadas demonstrariam que apenas uma pequena parte dos serviços da empresa seriam submetidos ao coeficiente de 32% para a determinação da base de cálculo do lucro presumido, sendo que as Notas Fiscais do Anexo II comprovam que os serviços prestados pela requerente envolvem o emprego de materiais, cujo percentual aplicável seria o de 8%. Ainda, a utilização indevida do coeficiente pela autoridade fiscal ensejaria a nulidade do lançamento.*

*Para a análise do ponto, cumpre recordar que a contribuinte, não obstante as intimações sucessivas, optou por não apresentar a maior parte da documentação requerida no curso da ação fiscal.*

*Por sua vez, a Fiscalização, ao contrário do que aduz a impugnante, não levou em consideração apenas a classificação da fiscalizada no CNAE, analisou, também, as poucas Notas Fiscais apresentadas no decorrer da ação fiscal, conforme se pode verificar no fragmento do Relatório de Verificação Fiscal:*

*Nas notas fiscais apresentadas pela fiscalizada para fins de comprovação dos créditos efetuados em contas bancárias ficou consignada no campo descrição das referidas notas a prestação de serviços de terraplenagem, plantio de grama e administração de condomínio.*

*Mediante a análise da documentação apresentada pela própria impugnante no curso da ação fiscal, determinou a autoridade fiscal o coeficiente de 32% para fins de apuração da base de cálculo do lucro presumido.*

*Na impugnação, alega a empresa que "possui receitas próprias derivadas de serviços de construção civil, alguns aluguéis que*

*recebe, por locação de imóveis e remuneração por administração de imóveis de terceiros", e apresenta as Notas Fiscais e contratos referentes às prestações dos serviços de construção civil.*

*Contudo, deveria ter a impugnante comprovado que as receitas que foram declaradas em DIPJ correspondem, efetivamente, àquelas sujeitas ao coeficiente de 8% para determinação da base de cálculo do lucro presumido.*

*Caberia à requerente, assim, demonstrar, detalhadamente, a composição da receita bruta que foi informada na DIPJ, listando, para o caso em tela, cada uma das Notas Fiscais decorrentes da prestação de serviços de construção civil. Nesse sentido, seria possível avaliar, com a precisão adequada, mediante a análise da documentação apresentada, se as atividades executadas teriam envolvido apenas aplicação de mão de obra, ocasião em que o aludido coeficiente seria de 32%, ou mão de obra e materiais, hipótese no qual o percentual seria de 8%.*

*Entretanto, não logra demonstrar a contribuinte quais receitas integraram a base de cálculo declarada na DIPJ.*

*Nesse sentido, não resta nenhum óbice ao entendimento da Fiscalização, devendo ser mantido, na sua integralidade, o lançamento fiscal que alterou, de 8% para 32%, o coeficiente para determinação da base de cálculo do lucro presumido incidente sobre as receitas declaradas em DIPJ pela contribuinte.*

Na esteira de tudo o que já foi visto e demonstrado neste voto, entendo correto o entendimento da decisão de primeira instância.

No mesmo sentido, deve ser mantida a autuação reflexa a título de CSLL, bem como as multas de ofício incidentes, posto que descabe a este Conselho apreciar matéria veiculada por lei vigente e eficaz no ordenamento brasileiro, como determina Súmula n. 2:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No que respeita à utilização da SELIC a posição deste Conselho também encontra-se sumulada, de modo que restam afastados os argumentos aduzidos pela Recorrente:

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

### 3. Do Recurso de Ofício

O Recurso de Ofício foi apresentado ante a exoneração de parte do crédito autuado, correspondente ao PIS e à COFINS, que foram objeto de análise de ofício na decisão recorrida.

Com efeito, aquele acórdão considerou que a fiscalização, equivocadamente, apurou os dois tributos de **forma trimestral**, ao contrário do que prevê a legislação, nos seguintes termos:

*Trata-se de erro que gera reflexos não apenas no critério temporal do lançamento previsto no artigo 142 do CTN, mas também no quantitativo, tendo em vista que o cálculo dos juros moratórios resta alterado.*

*Nesse sentido, adstrita ao princípio de legalidade, não resta outra alternativa senão conhecer ex officio a ilegalidade do ato administrativo. Por consequência, restam improcedentes os lançamentos do PIS e da Cofins.*

De fato, o Decreto n. 4.524/2002 estabelece como **mensal** o período de apuração das referidas contribuições:

*Art. 74. O período de apuração do PIS/Pasep e da Cofins é mensal (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 2º, e Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º).*

Assim, correta a posição da Delegacia de Julgamento.

Por força de todos os argumentos expendidos, voto por manter integralmente a decisão de primeira instância, de sorte que os créditos apurados deverão ser aqueles ali reconhecidos, conforme tabelas de fls. 3.436 a 3.442.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento, assim como CONHEÇO do Recurso de Ofício para também NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida - Relator