



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

**Processo n°** 10283.720530/2007-87  
**Recurso n°** 000.000 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-00.966 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 04 de agosto de 2011  
**Matéria** Arbitramento do Lucro  
**Recorrente** RADIER PRESTADORA DE SERVIÇOS, COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PRÉVIO PAGAMENTO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário tem como termo inicial: (i) em regra, o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"; (ii) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando existir prévio pagamento, o prazo é de cinco anos contado do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

*(documento assinado digitalmente)*

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel, Marcelo Baeta Ippolito e Marco Antonio Nunes Castilho. Ausente justificadamente o Conselheiro André Almeida Blanco.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 210/211 contra decisão da 1ª Turma da DRJ/Belém (fls. 197/203-verso) que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) do ano-calendário 2002.

Quanto aos fatos, consta do auto de infração do IRPJ que houve arbitramento do lucro, nos seguintes termos (fls. 61/62)

(...)

***Razão do arbitramento no(s) periodo(s): 03/2002 06/2002  
09/2002 12/2002***

*Arbitramento do lucro tributável (IRPJ) e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração dos livros Diário, Razão e Registro de Inventário, na forma do disposto nas leis comerciais e fiscais (art. 530, inc. I, do RIR/99).*

*Enquadramento Legal:*

*A partir de 01/04/1999*

*Art. 530, inciso III, do RIR/99.*

***001 - RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA)***

***RECEITA DA ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS:***

*No curso da ação fiscal, constatamos que o contribuinte omitiu receitas decorrentes da atividade de prestação de serviços de construções, reformas e adaptações de prédios na declaração de informações econômico-fiscais (DIPJ) apresentada, referente o ano-calendário 2002 (cópia anexa), no valor total de R\$ 1.274.014,50 (um milhão, duzentos e setenta e quatro mil e quatorze reais e cinquenta centavos), caracterizada pela constatação de depósitos e créditos efetuados em suas contas-correntes mantidas nos Bancos BEA S/A (agência 015) e Bradesco S/A (agência 3715-0), em que as escriturações e as origens (de não se tratarem de recursos oriundos de suas atividades) deixaram de ser comprovadas.*

*Com base nos extratos bancários fornecidos pelo próprio contribuinte, elaboramos o Demonstrativo dos Créditos em*

*Contas-Correntes (AC 2002), em anexo, e os Extratos da Movimentação Financeira (BEA e Bradesco), anexados ao Termo de Intimação Fiscal, de 12/07/07, que passam a ser partes integrantes deste Auto de Infração.*

*Intimado, em 12/07/07, a apresentar as escriturações e as origens dos valores creditados (mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em data e valor), o contribuinte não logrou comprová-las, conforme carta resposta datada de 04/09/07, recebida em 10/09/07.*

*Por outro lado, a falta de comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da escrituração e das origens dos recursos utilizados nas operações de depósitos e créditos bancários caracteriza omissão de registro de receitas operacionais, em igual valor, de acordo com o disposto no artigo 287 do RIR/99.*

(...)

A contribuinte entregou a DIPJ 2003, ano-calendário 2002, regime de apuração do lucro real anual, sem movimento, com todos os campos zerados (fls. 88/133).

Infração imputada - auto de infração do IRPJ (fls 61/62):

– Receitas omitidas – depósitos bancários não contabilizados e de origem não comprovada, no valor de **R\$ 1.274.014,50**, ano-calendário 2002 (RIR/99, art. 287; Lei nº 9.430/96, art. 42).

Demonstrativo do valor da omissão de receitas (fl. 87).

Consta do corpo do auto de infração que:

a) a própria contribuinte forneceu os extratos bancários do ano-calendário 2000 de fls.08/17

b) intimada a apresentar a escrituração e as origens dos valores creditados (mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em data e valor) em 12/07/2007 (fls.04/06), a contribuinte nada comprovou, no sentido de afastar a presunção de omissão de receitas; apresentou, entretanto, algumas notas fiscais de prestação de serviços, emitidas e não escrituradas (fls. 18/56)

c) que foi aplicado coeficiente de arbitramento do lucro de 38,4% (atividade de prestação de serviços gerais).

O crédito tributário, lançado de ofício, totaliza a quantia de **R\$ 408.325,44**, incluindo o principal (IRPJ, PIS, Cofins e CSLL), a multa de ofício de 75% e os juros de mora atualizados até 31/10/2007, quanto ao ano-calendário 2002 (fl. 02 e 59/87).

A contribuinte tomou ciência do lançamento fiscal em 19/11/2007 (fls. 59, 67, 74 e 81), oferecendo impugnação na primeira instância em 14/12/2007, cujas razões, em síntese, são as seguintes:

a) não foi lhe dado qualquer direito de defesa, na fase de fiscalização;

- b) o auto de infração está embasado apenas em indícios, sem qualquer comprovação;
- c) a fiscalização falta com a verdade quando afirma que os Extratos Bancários foram fornecidos pela contribuinte, pois no início da ação fiscal o fisco já os detinha;
- d) tal fato representa violação do sigilo bancário pela falta de autorização judicial. O que macula de ilicitude as provas utilizadas pelo fisco;
- e) o auto de infração não informa a origem dos créditos bancários, não indicando, portanto, ser fruto de qualquer atividade ilícita;
- f) muitos dos valores creditados decorreram de empréstimos de curto prazo para compra de materiais;
- g) a autoridade fiscal confunde movimentação financeira com receita, o que macula o lançamento;
- h) parte dos créditos também foram derivados de adiantamentos para obras futuras e outras operações;
- i) não há comprovação dos fatos narrados no Auto de Infração;
- j) o "papelucho" indicado pela autoridade lançadora não serve de prova para a autuação porque não foi produzido pela recorrente, mas, sim, pelo próprio fisco;
- k) nenhum documento ou livro foi analisado pela autoridade lançadora;
- l) os créditos tributários estão atingidos pela decadência na forma do art. 173, I, do CTN;
- m) nos termos o art. 333, I, do CPC, o ônus de prova é do fisco, portanto a infração deve ser amplamente provada. O que não aconteceu.

Conforme mencionado no início, a decisão *a quo* não acatou as razões da impugnação, mantendo integralmente as imputações da fiscalização.

A propósito, a decisão recorrida tem a seguinte ementa (fls. 197/198):

(...)

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2002*

*Ementa: CARÁTER INQUISITÓRIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. POSSIBILIDADE DE IMPUGNAÇÃO. EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA. INÍCIO DO CONTENCIOSO.*

*A ação fiscal tendente a apurar e constituir o crédito tributário é um procedimento administrativo que pode ter caráter inquisitório. O crédito tributário constituído, por meio de lançamento de ofício, não é definitivo, nem mesmo na esfera administrativa, porque o sujeito passivo tem o arbítrio de*

*exercer o contraditório e a ampla defesa através da impugnação ao lançamento, quando instaura-se o contencioso administrativo fiscal. Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento, e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do direito de defesa.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2002*

*Ementa: DECADÊNCIA.*

*O prazo decadencial para o lançamento sujeito a homologação do pagamento é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Para que se opere este prazo decadencial mister que o contribuinte tenha efetuado recolhimento, ainda que parcial, do tributo e, ainda, não tenha agido com dolo, fraude ou simulação. Caso contrário, conta-se o lustro do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.*

**SIGILO BANCÁRIO.**

*É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. A obtenção de informações junto as instituições financeiras, por parte da administração tributária, a par de amparada legalmente, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício.*

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

*Ano-calendário: 2002*

*Ementa: PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ONUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.*

*A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Nesse caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.*

**ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DOS LIVROS.**

*O arbitramento do lucro é medida necessária quando o contribuinte, sob intimação, não apresenta os livros exigidos para apuração do lucro real ou presumido, conforme o caso.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.*

*Aplica-se à tributação reflexa, no quer couber, idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

*(...)*

Inconformada com esse *decisum* do qual tomou ciência em 31/05/2010 (fl. 206-verso), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 01/07/2010 (fls. 210/211), rebelando-se, apenas, contra a rejeição da decadência, cujas razões do recurso transcrevo, *in verbis*:

*(...)*

*Entretanto há entendimento doutrinário divergente, segundo o qual a aplicação do art. 150 §4º, CTN deverá ocorrer, com exclusividade, mesmo diante da ausência de pagamento antecipado. Tal posicionamento está calcado na idéia de que o objeto da homologação é a atividade desenvolvida pelo contribuinte, e não o pagamento efetuado. Quando se fala em haver a homologação em verdade se está fazendo referência à homologação da atividade que motivou aquele pagamento. Aliás, o próprio caput faz menção ao termo " ATIVIDADE" entretanto, há algumas divergências em seu entendimento como assevera o ilustríssimo doutrinador Hugo de Brito Machado em sua obra "Lançamento tributário e Decadência ".*

*(...)*

*Destarte, é imperioso e de bom tom, o entendimento da regra matriz, bem como o seu alcance no caso prático, diante os fatos narrados, peço a vossa senhoria que se digne a acatar minhas ponderações e extinguir o referido processo.*

*(...)*

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, o crédito tributário, lançado de ofício, totaliza a quantia de **RS 408.325,44**, incluindo o principal (IRPJ, PIS, Cofins e CSLL), a multa de ofício de 75% e os juros de mora atualizados até 31/10/2007, quanto ao **ano-calendário 2002** (fl. 02 e 59/87).

O IRPJ e a CSLL foram lançados com base no lucro arbitrado (períodos de apuração trimestrais), pelas razões já expostas no relatório.

A Cofins e a Contribuição para o PIS, naturalmente, são exações fiscais cujos períodos de apuração são mensais.

A contribuinte, além da inexistência de escrituração, entregou a DIPJ 2003, ano-calendário 2002, sem movimento, com os campos zerados.

A recorrente tomou ciência dos autos de infração em **19/11/2007** (fls. 59, 67, 74 e 81).

Nesta instância de julgamento, a recorrente, irressignada com a decisão recorrida, voltou a suscitar decadência parcial do crédito tributário do ano-calendário 2002 objeto dos autos, alegando que para exações fiscais sujeitas a lançamento por homologação (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins), o termo inicial do prazo decadencial é a data do fato gerador, independentemente da existência de prévio pagamento parcial.

Não tem respaldo jurídico o inconformismo da recorrente.

Desde o início, convém frisar que, em consonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, o entendimento deste Égregio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e desta Turma também, é no sentido de que inexistindo prévio pagamento parcial da respectiva exação fiscal submetida a lançamento por homologação, há deslocamento da contagem do prazo decadencial do art. 150, § 4º, para o inciso I do art. 173, ambos do CTN.

Nesse sentido, trascrevo precedente do STJ, *in verbis*:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EXTINÇÃO DO PROCESSO DE EXECUÇÃO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECLARADO E NÃO-PAGO. CORRETA APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. RECURSO DESPROVIDO.*

*1. Esta Corte tem-se pronunciado no sentido de que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira:*

*(a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado";*

*(b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. (REsp nº 413.265).*

Como demonstrado, o STJ adota duas regras distintas para definir o prazo decadencial para exercício do lançamento: uma geral, contida no artigo 173, I, do CTN; outra específica, artigo 150, § 4º, aplicável aos tributos sujeitos a *lançamento por homologação* em que tenha havido prévio pagamento parcial.

Ou seja: havendo o pagamento parcial antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, para o lançamento de eventuais diferenças, é contado a partir do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Por outro lado, inexistindo prévio pagamento, o termo inicial do prazo é o do art. 173, I, do mesmo diploma legal citado.

No mesmo sentido, também os precedentes jurisprudenciais deste CARF:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL - ANO-CALENDÁRIO: 1991 - DECADÊNCIA - A partir da Súmula 8 do STF, a contagem do prazo decadencial para o lançamento da CSLL deve orientar-se pelos dispositivos do CTN, e não mais pelo art. 45 da Lei 8.212/1991. A extinção definitiva do crédito tributário pelo § 4º do art. 150 do CTN, e a conseqüente decadência a ela atrelada, só ocorre se, antes disso, a situação sob exame configurar, a partir de um juízo de tipicidade, a hipótese prevista no caput deste mesmo artigo. Não havendo antecipação de pagamento, a contagem do prazo decadencial é feita pelo art. 173 do CTN, e não pelo art. 150. (Acórdão 198-00.074, sessão de 09/12/2008, Relator José de Oliveira Ferraz Corrêa).*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS. Período de apuração: 01/01/1998 a 30/09/1998. COFINS. DECADÊNCIA.**

*Uma vez que o STF, por meio da Súmula Vinculante nº 8, considerou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, há que se reconhecer a decadência, em conformidade com o disposto no Código Tributário Nacional. Assim, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao PIS decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com fulcro no art. 150, § 4º, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, ou art. 173, I, em caso contrário. (Acórdão 201-81.461, sessão de 08/10/2008, Relator Maurício Taveira e Silva).*

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário. Data do fato gerador: 12/03/1997. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. O prazo**

*decadencial é de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento do crédito poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN, para os tributos cuja lei prevê o lançamento por homologação, nos casos em que o contribuinte não tenha efetuado o pagamento. (Ac. 301-34.676, sessão de 12/08/2008, Relatora Irene Sousa da Trindade Torres).*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/1998 a 31/07/2002. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. PRAZO. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO STF. EXTENSÃO ADMINISTRATIVA. Ao julgar os Recursos Extraordinários nºs 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, em 11/06/2008, e ao fixar os efeitos modulatórios da referida decisão, o pleno do STF declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Assim, a teor do disposto no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, havendo pagamento parcial, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente às eventuais diferenças de Cofins e do PIS extingue-se em cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. (Acórdão 202-19.214, sessão de 05/08/2008, Relator Antonio Zomer).*

Como demonstrado, em face da contagem do termo *a quo* do prazo decadencial na forma do art. 173, I, do CTN, em face da inexistência de prévio pagamento das exações fiscais objeto dos autos, todo o crédito tributário está a salvo da decadência.

Portanto, não há reparo a fazer na decisão recorrida.

Por tudo que foi exposto, voto para NEGAR provimento ao recurso.

*(documento assinado digitalmente)*

Nelso Kichel