



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

Processo nº 10510.724814/2011-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.283 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2015
Matéria IRPJ. Omissão de receitas com base em depósitos bancários não comprovados e de receitas da atividade. Arbitramento do lucro. Multa qualificada.
Recorrente RADIO FM PROPRIÁ LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. DOCUMENTOS CONTIDOS NO PROCESSO.

Inexiste nulidade por ofensa ao contraditório e ampla defesa quando a recorrente teve conhecimento dos documentos contidos no processo desde o procedimento de fiscalização.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA.

Em face da decisão contida no REsp nº 973.333-SC, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de ofício é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal de omissão de receita com base em depósitos bancários de origem não comprovada tem caráter relativo, por isso, inverte o ônus da prova.

OMISSÃO DE RECEITA. DECLARAÇÕES “ZERADAS”. SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Caracteriza sonegação, com a consequente imposição da multa qualificada, a constatação da apresentação de declarações “zeradas” combinada com a efetiva omissão de receita.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidade e decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Ricardo Marozzi Gregorio, Marcos Vinicius Barros Ottoni, Jackson Mitsui, Marcelo Baeta Ippolito e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Inicialmente, esclareço que todas as indicações de folhas inseridas neste relatório e no subsequente voto dizem respeito à numeração digital do sistema e-Processo.

Trata-se de recurso voluntário interposto por RADIO FM PROPRIÁ LTDA contra acórdão proferido pela DRJ/Salvador que concluiu pela procedência parcial dos lançamentos efetuados.

Os créditos tributários lançados, no âmbito da DRF/Aracaju, referentes ao IRPJ e reflexos, devidos nos períodos de apuração correspondentes aos anos-calendário de 2006 e 2007, totalizaram o valor de R\$ 1.048.607,08. A autuação promoveu o arbitramento do lucro considerando a omissão de receitas com base em depósitos bancários não comprovados e a omissão de receitas da atividade. Sobre os tributos lançados foram aplicadas multas qualificadas.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o feito fiscal e a impugnação apresentada:

Do Termo de Verificação Fiscal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001.

Autenticado digitalmente em 09/02/2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 09/02/

2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 20/02/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMAN THO

ME

Impresso em 20/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em síntese, o Termo de Verificação Fiscal esclarece o seguinte:

Em procedimento interno junto aos arquivos da RFB foram efetuadas as seguintes constatações:

1. Referente ao ano-calendário 2006 o sujeito passivo apresentou a DIPJ 2007, optando pelo Lucro Real com apuração anual e declarando valores, tanto de receitas quanto despesas, igual a zero;

2. Apresentou, também, em sua DCTF 2006, ausência de apuração/declaração de qualquer débito;

3. No primeiro semestre do ano calendário 2007 optou pelo Lucro Presumido, declarando na DIPJ 2008 receitas no valor total de R\$ 175.757,97;

4. Entretanto, na DCTF referente a esse período, novamente confessou inexistência de débitos tributários;

5. A partir do segundo semestre de 2007, quando optou pelo Simples Nacional, apresentou suas DASN - Declaração Anual do Simples Nacional, onde declarou os seguintes valores:

Período 01/07/2007 a 31/12/2007 - Receita Bruta R\$ 312.692,74

Período 01/01/2008 a 31/12/2008 - Receita Bruta R\$ 482.906,12

Período 01/01/2009 a 31/12/2009 - Receita Bruta R\$ 769.552,27

Em que pese as declarações acima, a empresa apresentou vultosa movimentação financeira, determinando a abertura de procedimento fiscal que se iniciou com a entrega ao sujeito passivo do Termo de Início de Ação Fiscal por via postal com Aviso de Recebimento, cuja ciência se deu em 02/02/2011.

Naquela oportunidade o sujeito passivo foi intimado a apresentar todos os livros e documentos necessários para fiscalização. Em 21/02/2011 o sujeito passivo, através de seu preposto Heroilton de Jesus Silva – CPF 661.377.485-53 munido de procuração, solicitou prorrogação do prazo para apresentação dos documentos por mais 20 (vinte) dias, tendo sido prontamente deferida.

Em 14/03/2011, conforme Termo de Recebimento de Documentos, o sujeito passivo apresentou: cópias de Contrato Social, dos comprovantes de entrega da DIPJ 2007 e DASN referentes aos anos-calendário 2007, 2008 e 2009, cópias de alguns DARFs relativos a PIS e COFINS e talonários de Notas Fiscais de Serviços – Série Única.

Apresentou também alguns extratos de contas bancárias que, no entanto, não puderam ser recebidos em razão dos motivos relatados no referido termo. Não apresentou qualquer livro contábil nem qualquer justificativa plausível para não tê-lo feito, solicitando, novamente, prorrogação do prazo para entrega.

Por este motivo, foi concedido mais 20 (vinte) dias de prazo. Até o presente momento não houve apresentação de qualquer livro contábil nem Diário e Razão, nem Livro Caixa, mesmo tendo sido a empresa reintimada a apresentá-los em 12/05/2011 e 09/06/2011 (ver Termos de Intimação Fiscal nos 02 e 03).

Quanto aos extratos bancários foram encaminhadas Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira – RFM às instituições Banco do Estado de Sergipe – Banese e Caixa Econômica Federal – CEF, onde a empresa mantinha contas corrente e/ou aplicações.

De posse dos extratos bancários, a partir dos quais foram levantados os valores dos créditos referentes às contas de nº 1017550, 1014902, 1015119 e 1006780 do Banese e 22120 da CEF, a FM de Própria foi intimada a apresentar, por escrito, a origem dos recursos utilizados nessas operações, fundamentada em documentação hábil e idônea, com identificação inequívoca quanto às datas e valores justificados.

Junto com o termo de intimação foi enviada relação dos créditos a serem comprovados, já expurgados daqueles que se demonstraram decorrentes de meras transferências entre as contas já citadas. Tais intimações tiveram ciência do contribuinte em 12/05/2011, quanto aos créditos efetuados no Banese (Termo de Intimação Fiscal nº 02), e em 09/06/2011, quanto à CEF (Termo de Intimação Fiscal nº 03).

Em resposta entregue em 28/07/2011, o sujeito passivo apresentou planilhas, uma para cada conta, onde vincula o crédito efetuado em uma determinada data a uma ou, em alguns casos, a algumas Notas Fiscais/Faturas. Em que pese não haver coincidência entre as datas das NFs/Fs e do crédito respectivo, considerou-se como comprovados todos os créditos para os quais se estabeleceu uma correspondência com NFs/Fs emitidas anteriormente.

Os créditos bancários sem comprovação da origem serviram de base para levantamento da receita omitida por presunção legal, conforme documento denominado “Relação de Créditos Não Justificados”.

Uma vez identificada no decorrer da ação fiscal a existência de Notas Fiscais de Prestação de Serviços - Série “A1”, emitidas pelo sujeito passivo no período sob procedimento fiscal e que não foram apresentadas inicialmente, o mesmo foi intimado através dos Termos de Intimação Fiscal nºs 0004 e 0005, com ciência respectivamente em 30/08/2011 e 17/10/2011, a apresentação dos talonários de nº 001501 a 002500 e 000501 a 001500.

Em resposta, o sujeito passivo apresentou grande parte dessas NFs sendo que algumas já haviam sido utilizadas, tendo sido apresentado também os talonários em que as NFs ainda não haviam sido emitidas. As NFs emitidas foram juntadas em quatro documentos, a saber “NFs série A1 parte 1” até “NFs série A1 parte 4”. Essas Notas Fiscais de Prestação de Serviços - Série “A1”, juntamente com as de Série Única, que se encontram relacionadas nos documentos intitulados “Faturamento Série Única” e “Faturamento Série A1” serviram de base para levantamento do faturamento não declarado, conforme demonstrado no quadro a seguir: Anexa planilha.

O presente lançamento de ofício ficou restrito ao período compreendido entre janeiro de 2006 e junho de 2007, em vista de o contribuinte ter optado pelo Simples Nacional a partir de julho de 2007, o que impõe a aplicação de forma diversa de apuração e lançamento. Por outro lado, a falta de apresentação dos Livros Diário e Razão, ou do Livro Caixa para o período em que teria optado pelo Lucro Presumido, determinou o arbitramento do lucro com base na Receita Bruta Conhecida, apurada a partir dos valores constantes das Notas Fiscais (Séries Única e A1) emitidas, bem como da omissão de receita decorrente dos créditos bancários sem comprovação da origem.

Considerando também o fato de o sujeito passivo ter confessado falsamente nas DCTFs referentes a 2006 e 2007 a ausência de qualquer débito, bem como a DIPI 2007 também ter sido entregue totalmente “zerada”, foi aplicada a multa qualificada, uma vez que ficou caracterizado o evidente intuito de impedir ou

retardar dolosamente o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias à sua mensuração.

Deve-se ressaltar que para os lançamentos das contribuições PIS e COFINS foram considerados todos os pagamentos realizados de forma espontânea pelo sujeito passivo anteriormente ao início da fiscalização.

Cientificado regularmente em 27/12/2011, em 26/01/2012 o contribuinte contesta o lançamento (fls. 668 a 684), apresentando as seguintes razões:

Da Arguição de nulidade

- a) “No caso vertente, o processo se iniciou sem que o mesmo tenha sido instruído com qualquer documento que fosse, a exceção do termo de verificação e auto de infração, o que somente veio a ser retificado quando já tinha fluído metade do prazo impugnativo”.
- b) “Cumprir destacar que o prazo da Impugnante teve o seu termo inicial em 28.12.11, porém o feito somente foi devidamente instruído com as peças necessárias a partir do dia 10.01.12 à tarde, ou seja, não havia nos autos do processo administrativo qualquer elemento comprobatório de que as argumentações da autoridade fiscalizadora pudesse ser confrontada”.
- c) “Tal procedimento administrativo de instruir o feito sem qualquer documentação que desse arrimo ao auto de infração causou sérios prejuízos à Impugnante, que não teve tempo hábil para, por exemplo, solicitar as instituições financeiras os respectivos comprovantes da origem dos créditos que, em sua grande maioria, são apenas transferências de contas bancárias da sua titularidade ou ainda empréstimos bancários, e provar que não se tratavam de receitas tributáveis, isto porque desconhecia totalmente o conteúdo do processo já que o mesmo foi instaurado sem qualquer documentação que embasasse o auto de infração”.
- d) “Desta forma, evidente a contrariedade aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, princípios estes constitucionais e cujas formalidades legais são essenciais para a validade do ato (a exemplo do lançamento), e que são uma esperança e garantia de justiça no processo e em qualquer decisão, e devem ser compreendidos como uma garantia fundamental do cidadão, servindo de instrumento para superação de eventuais injustiças processuais ou substanciais”.

Da decadência

- e) “Preliminarmente, é preciso que se observe que, com relação aos lançamentos, relativos aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2006, a Fazenda Nacional, por decurso de prazo, perdeu o direito de lançar a exigência tributária, em face de ter ocorrido a decadência, uma vez que, tratando-se do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e das contribuições do PIS e da COFINS, ocorre o chamado "lançamento por homologação".
- f) “Como é cediço, a regra básica, para contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento, é a prevista no Artigo 173, Inciso I, do Código Tributário Nacional. Porém, quando se trata de

lançamento por homologação, como no caso dos autos, a norma a ser aplicada está contida no Artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal”.

- g) “Por todo o exposto, pode-se concluir que perdeu a Fazenda Pública o direito de rever o procedimento adotado pela Impugnante, para os três trimestres do ano calendário de 2006, para o IRPJ e para CSLL, enquanto que para as contribuições sociais do PIS e da COFINS, até os fatos geradores ocorridos até o dia 30/11/2006, não são mais passíveis de controvérsia, estando, de fato, caracterizada a decadência, uma vez que seu objeto é exatamente o direito concedido à Administração Tributária de constituir e/ou retificar o lançamento tributário, apurado sob condição resolutória, para posterior homologação”.

Do mérito

- h) Como se verifica o Auto de Infração está lastreado em duas acusações, a primeira diz respeito à Omissão de receita por Presunção Legal – Depósitos Bancários de origem não comprovada e, a segunda, o Arbitramento de Lucro com base na receita bruta de prestação de serviços apurada por meio de notas fiscais emitidas no período de janeiro/2006 a junho/2007.
- i) Com relação ao arbitramento dos lucros da pessoa jurídica, com base na receita bruta conhecida da atividade, o fato se deu, em razão da Impugnante não ter apresentado à fiscalização, os Livros Diário e Razão do ano calendário de 2006, período em que optou pela sistemática de apuração do imposto de renda com base no lucro real, e do Livro Caixa, relativo ao primeiro semestre do ano calendário de 2007, cuja opção exercida foi o lucro presumido.
- j) Diante das circunstâncias apresentadas no curso da ação fiscal, a Impugnante acata, a exigência tributária, relativa ao arbitramento do lucro, Item 2 do Auto de Infração, ressaltando o período albergado pelo instituto jurídico da decadência, verificada nos três primeiros trimestres do ano calendário de 2006.
- k) Quanto à exigência relativa à omissão de receitas por depósitos bancários incomprovados, a Impugnante contesta, o trabalho realizado pela auditoria fiscal, tendo em vista a comprovação que será apresentada a seguir, de diversos créditos realizados em suas contas correntes bancárias.
- l) Com base em levantamento dos extratos bancários da Impugnante, a autoridade administrativa, considerou não comprovados os valores informados no quadro abaixo:
- (...)
- m) Em que pese a autoridade autuante ter afirmado, no "Termo de Verificação Fiscal", que considerou comprovados, alguns créditos que coincidiam em valor e data com as Notas Fiscais de Serviços, a Impugnante, com base nos mesmos documentos utilizados pela fiscalização, procedeu a um rigoroso levantamento nos valores dos depósitos não considerados e, com arrimo em documentos hábeis e idôneos, apresenta planilhas, mês a mês, onde comprova a origem de diversos créditos bancários, junto ao Banco do Estado de Sergipe S/A - Banese, conforme abaixo:

(...)

- n) “Como se percebe, a grande maioria dos Clientes beneficiários dos serviços prestados pela Impugnante, é formada por órgãos e/ou empresas públicas, que por questões de disponibilidade e dotação financeira, em regra geral, pagam seus compromissos após o vencimento do título representativo da venda realizada, conforme demonstrado acima”.
- o) “O pagamento de títulos por órgão e/ou empresa pública, após a data de vencimento do mesmo, é fato bastante comum e indiscutível em nossa economia, chegando, no caso presente, ao prazo médio de 45/50 dias, o que justifica os depósitos bancários acima, ocorridos em data posterior a emissão das Notas Fiscais de Serviços”.
- p) “Outro aspecto a ser aqui destacado, diz respeito ao fato de que todos os títulos representativos das vendas realizadas pela Impugnante são cobrados e recebidos através de instituições financeiras, o que justifica o fato de alguns valores de depósitos, englobarem várias duplicatas, de Clientes diversos, que são recebidos/liquidados na mesma data”
- q) “Diante das considerações acima, principalmente, dos documentos anexados aos autos do processo, não resta dúvida de que os valores dos depósitos comprovados, devem ser excluídos da incidência tributária das exações do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS”.

Da multa qualificada

- r) “Entende a Impugnante que a imputação de multa qualificada, sinaliza de forma clara, o rigor da autoridade autuante, na análise do procedimento adotado, que aproxima-se de arbítrio e excesso de poder, pratica incompatíveis em um Estado democrático e de garantias constitucionais claras e bem definidas”.
- s) “O procedimento da Impugnante, em momento algum, pode ser caracterizado como evidente intuito de impedir ou retardar, dolosamente, a ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias a sua mensuração, posto que, entregou aos auditores fiscais, todos os talonários das Notas Fiscais Emitidas, tanto da Série Única, como da Série "A1". O fato de ter apresentado a DIPJ/2007, sem valores de receitas, custos e despesas, como determina a legislação, se justifica em razão da empresa, naquele período ter tido problemas na sua Contabilidade, inclusive, tendo ocorrido a troca do sistema de processamento de dados e a substituição de, pelos menos, dois profissionais que foram contratados com a responsabilidade de atualizar sua contabilidade”.
- t) “Procedimento de todo inaceitável e pouco recomendável, teria sido apresentar aquelas declarações com informações inexistentes ou falsas e, posteriormente, retificá-las, como muitas pessoas jurídicas fazem. A falta de informações fiscais, tanto na DIPJ como nas DCTF's, sem dúvida, chama muito mais a atenção da administração tributária, do que a entrega destas declarações com registros falsos”.
- u) “Alerte-se que a caracterização de crime estaria patente se houvesse falsidade documental, através de notas calçadas, notas paralelas e outras formas de mascarar o efetivo faturamento. Mas nada disto foi constatado

no caso presente. Todas as informações que serviram de base para o presente lançamento foram extraídas das notas fiscais entregues à fiscalização, relativas a serviços prestados, em sua grande maioria, repita-se a empresas e órgãos da administração pública, afora os extratos bancários também fornecidos à autoridade fiscal”.

Dos lançamentos reflexos

- v) “A exigência fiscal lançada a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, PIS e COFINS, incluindo os consectários legais, decorre do mesmo fato jurídico do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, ou seja, do arbitramento de lucros da Impugnante, motivo pelo qual, dada a relação de causa e efeito, solicita que sejam consideradas para contestar essa exigência, as mesmas alegações utilizadas para combater o Auto de Infração Matriz do Imposto de Renda Pessoa Jurídica”.

A 1ª Turma da já mencionada DRJ/Salvador, ao apreciar a impugnação interposta, proferiu o Acórdão nº 15-32.185, de 11 de abril de 2013, por meio do qual decidiu pela parcial procedência do feito fiscal.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DECADÊNCIA. FRAUDE. PRAZO.

Constatada a ocorrência de fraude, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, vincula-se à regra do art. 173, I do CTN, extinguindo-se em 05 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do Auto de Infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo, e em consonância com a legislação vigente, de tal forma que permitiu à contribuinte impugná-lo em sua inteireza demonstrando conhecer plenamente a matéria que lhe deu causa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. CONTESTAÇÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA.

Verificado pelo agente fiscal que o contribuinte incorreu em conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, é cabível a aplicação da penalidade qualificada, nos termos da lei.

AUTOS DECORRENTES**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL****CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS****CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS****IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.**

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, à Contribuição para o PIS e à COFINS, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

Conforme acima relatado, a impugnante não se insurgiu contra a receita considerada omitida na segunda infração, mas alegou que parte dos depósitos bancários que haviam sido tributados na primeira infração, perfazendo um total de R\$ 702.678,56, se referiam àquela receita. Ao analisar esse pleito, em consonância com a metodologia adotada pela fiscalização na apuração dos depósitos bancários não comprovados, a instância *a quo* excluiu da tributação os depósitos bancários que totalizaram o valor de R\$ 533.076,96. Ademais, a DRJ não acatou as preliminares de nulidade e decadência nem afastou a qualificação das multas.

Em seu recurso voluntário, a empresa autuada pede que sejam consideradas como razões de recurso as alegações apresentadas na peça impugnatória. Apenas acrescenta que a autoridade autuante se absteve de partilhar as razões que moldaram seu convencimento de ser cabível a exasperação da multa. Alega que ao caso deveria ser aplicada a Súmula nº 25 do CARF. Ao final, pede que seja declarada também a improcedência da tributação sobre os depósitos bancários, num total de R\$ 169.601,60, que não foram acolhidos pela DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

No que diz respeito à nulidade suscitada, a instância *a quo* oportunamente lembrou que todos os documentos contidos no processo já eram de conhecimento da recorrente por ocasião do desenvolvimento do procedimento de fiscalização. Nesse sentido, as informações que embasaram o lançamento lhe foram diretamente requisitadas naquele procedimento. Além disso, os demais documentos juntados ao processo (extratos bancários e de declarações apresentadas à RFB) apenas constituem as fontes de outras daquelas informações as quais, obviamente, também eram do seu conhecimento. Portanto, não se pode alegar ofensa ao contraditório e ampla defesa no presente caso.

Com relação à decadência, a matéria está disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, *verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (grifei)

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifei)

Com efeito, entendo que a “atividade” exercida pelo sujeito passivo obrigado a antecipar o pagamento é a característica marcante dessa modalidade de lançamento chamado “por homologação”. Assim, o que se homologa é a atividade concernente à apuração de eventual crédito tributário sujeito à extinção. Independe, portanto, da existência de efetivo pagamento, até porque muita das vezes ele poderá não ser necessário, seja porque não é apurado crédito tributário ou porque existe crédito a favor do sujeito passivo que poderá ser aproveitado numa compensação. Nesse sentido, qualquer que seja o tributo, se ele for sujeito a essa sistemática denominada “lançamento por homologação”, o prazo decadencial de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a homologação da atividade de apuração do

crédito tributário efetivada pelo sujeito passivo, corresponderia ao mesmo prazo que dispõe o Fisco para o lançamento de ofício de eventuais diferenças não pagas e/ou declaradas.

Porém, constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a ressalva é expressa. Nessa hipótese, a regra do prazo decadencial para o Fisco efetuar o lançamento de ofício desloca-se para aquela prevista no artigo 173, I, do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Confira-se:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Para os fatos geradores ocorridos durante um determinado ano-calendário, esse prazo inicial é contado a partir de 1º de janeiro do ano seguinte. Contudo, quanto aos fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro, o primeiro dia em que o lançamento pode ser efetuado é justamente o dia 1º de janeiro do ano seguinte. Portanto, nesses casos, o prazo inicial passa a ser contado a partir de 1º de janeiro do ano subsequente.

No entanto, esse meu entendimento não pode prevalecer neste julgamento.

Isso porque o artigo 62-A do Anexo II do RICARF dispõe que as decisões proferidas pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, devem ser reproduzidos nos julgamentos do CARF. Veja-se seu teor:

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

A questão da decadência foi objeto de decisão do STJ, na referida sistemática, no REsp nº 973.333-SC, com a relatoria do Ministro Luiz Fux. Foi o seguinte a ementa dessa decisão:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I,

DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

(...)

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

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

Portanto, o início do prazo decadencial para o Fisco promover o lançamento de ofício, nos casos de tributos sujeitos à sistemática dos denominados “lançamentos por homologação”, restou assim configurado:

1. Se ocorrer dolo, fraude ou simulação: primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN)
2. Se não ocorrer dolo, fraude ou simulação:
 - a. Se houver pagamento (ou declaração): data da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º, do CTN)
 - b. Se não houver pagamento (ou declaração): primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN)

Voltando ao presente caso, importa notar que houve qualificação da multa decorrente de conduta dolosa qualificada no espectro dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Portanto, se essa qualificação ficar confirmada, deve-se aplicar a hipótese do artigo 173, I, do CTN, ou seja, a contagem do prazo inicia-se no primeiro dia seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Como se viu, a fiscalização motivou a qualificação da multa pelo fato de a empresa ter declarado nas DCTFs referentes a 2006 e 2007 a ausência de qualquer débito, assim como de ela ter entregue totalmente “zerada” a DIPJ/2007.

Destarte, pelos fatos narrados, é possível verificar que a sonegação caracterizou-se pela efetiva comprovação de que a empresa auferiu receitas, de substantivo valor, mas não ofereceu qualquer centavo à tributação.

Diante de um vasto universo de contribuintes, é razoável pensar que haverá menor atenção da fiscalização para com aqueles que realizam pouca ou nenhuma atividade financeira e operacional. E é isso que a informação contida numa declaração com valores reduzidos ou “zerados” vai provocar.

Em acórdãos recentes, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já decidiu de forma semelhante:

MULTA QUALIFICADA. Restabelece-se a multa qualificada quando constatado que o contribuinte, possuindo atividade comercial, por dois anos consecutivos, apresenta DIPJ “zeradas” e não efetua pagamentos, nem inclui os tributos devidos no parcelamento a que aderiu. Descabe falar em apresentação de declaração zerada com o intuito de evitar a multa da obrigação acessória quando, passados quase quatro anos do prazo de entrega, o sujeito passivo não promove qualquer retificação. (Acórdão nº 9101-00.124)

Comprovado que o contribuinte omitiu integralmente suas receitas e o imposto de renda devido em suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de tributos devidos (DCTF), durante períodos de apuração sucessivos, visando retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, caracteriza-se a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/196, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. (*Acórdão nº 9101-01.194*)

MULTA QUALIFICADA Não obstante a prestação de declaração inexata não seja suficiente para caracterizar o dolo ensejador da qualificação da multa, se tal conduta é adotada de forma consistente e sistemática, não há como entender que se tratou de equívoco do contribuinte, e que não houve intenção de impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. (*Acórdão nº 9101-01.291*)

A recorrente tenta se justificar alegando que outras empresas, ao invés de apresentar declarações “zeradas”, preferem apresentá-las com informações falsas.

Não importa. As declarações “zeradas” não deixam de conter informações falsas. Ademais, o fato de outras empresas agirem de forma mais ou menos dolosa não afasta a natureza da conduta, também dolosa, imputada à recorrente.

Portanto, é de se manter a multa qualificada e, nessa esteira, reconhecer como correta a contagem do prazo decadencial perpetrada pela instância *a quo*, qual seja, com base no artigo 173, I, do CTN. Então, na situação mais crítica para o Fisco, relativamente aos fatos geradores anteriores a 31/12/2006, o início do prazo decadencial deve ser contado a partir de 1º de janeiro de 2007. Como a ciência dos autos de infração foi efetivada em 27/12/2011¹, os lançamentos correspondentes são legítimos.

Por fim, a recorrente pede que seja acolhida também a comprovação dos depósitos bancários recusados pela DRJ. Tais depósitos, segundo alegado na impugnação, referir-se-iam a notas fiscais cujas receitas foram tributadas na segunda infração autuada.

Conforme explicitado no voto condutor da decisão recorrida, dos valores relacionados na impugnação (R\$ 702.678,56), a grande maioria coincidiu com as notas fiscais utilizadas pela autoridade fiscal para identificar a receita que foi base para o arbitramento da segunda infração. As exceções, que perfizeram o montante de R\$ 169.601,60, não puderam ser comprovadas pelas seguintes razões:

- I. JANEIRO /2006 - R\$ 4.636,00 depositado em 03/01/2006 que segunda a defesa seriam referentes às notas fiscais 1229, 1235 e 1263 emitidas em 23/11/2005, 01/12/2005 e 23/12/2005. R\$ 49.347,18 depositado em 03/01/2006 referente às notas fiscais 1270, 1275 e 1289 emitidas em 23/12/2005, as duas primeiras e 28/12/2005 a última. R\$ 761,60 referente à

¹ Cumpre anotar que o voto condutor da decisão recorrida cometeu um pequeno equívoco ao proceder sua argumentação neste ponto. É que ele atestou que a data da ciência do lançamento teria ocorrido em 27/11/2012 quando o correto seria a data de 27/12/2011.

nota fiscal 1260 emitida em 15/12/2005. Tais notas fiscais não integram as planilhas que serviram de base para o lançamento da infração 02 e o contribuinte não demonstra que tais valores e documentos já teriam sido submetidos à tributação em outros períodos.

II. JUNHO/2006 – R\$ 22.406,40 parte do depósito no valor e R\$ de 28.614,40 efetuado na data de 12/06/2006, referente às notas fiscais 1598, 1589² e 1508 que não integram as planilhas que serviram de base para o lançamento da infração 02.

III. SETEMBRO/2006 – R\$ 101.500,00 referente às notas fiscais 489 a 498, que teriam sido emitidas em 30/01/2003. Tais notas fiscais não integram as planilhas que serviram de base para o lançamento da infração 02 e o contribuinte não demonstra que tais valores e documentos já teriam sido submetidos à tributação em outros períodos. Esclareça-se que para este mês o contribuinte apresentou justificativas no valor de R\$ 202.504,40, montante superior ao que foi efetivamente lançado pelo fisco (R\$ 193.454,80).

(grifei)

Como se vê, para todos os depósitos recusados, a instância *a quo* apresentou a mesma justificativa, qual seja, eles não integravam as planilhas que serviram de base para o lançamento da segunda infração. Nada obstante, a recorrente não apresenta qualquer contestação quanto a este fato. Pede, apenas, que seja declarada também a improcedência da tributação sobre esses depósitos bancários.

Desse modo, considerando que a interessada não apresenta elementos adicionais que possam infirmar a decisão recorrida e que as notas fiscais mencionadas, de fato, não constam das planilhas Relação de Faturamento/Notas Fiscais (fls. 632 a 653 e 627 a 631) que serviram de base para o lançamento consubstanciado na segunda infração, não assiste razão à recorrente também nessa questão.

Ademais, o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 determina que:

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.

Portanto, a presunção legal autoriza que o fato indiciário (depósitos bancários de origem não comprovada) seja equiparado ao fato presumido (omissão de receitas). A presunção contida na lei tem caráter relativo. Por isso, inverte o ônus da prova. Caberia, então,

² Esclareça-se que, relativamente ao mês de JUNHO/2006, o trecho transcrito comete um equívoco ao referir-se às notas fiscais “1598, 1589 e 1508” quando o correto seria “1598, 1599 e 1508”. 09/02/2015 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 20/02/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMAN THO

Processo nº 10510.724814/2011-06
Acórdão n.º **1102-001.283**

S1-C1T2
Fl. 1.017

à recorrente afastar a verificação da ocorrência do fato indiciário (comprovando a origem dos depósitos bancários). Mas, isso, não foi feito.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de afastar as preliminares de nulidade e decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator