



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

Processo nº 10820.002405/2003-33
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.834 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 29 de março de 2011
Matéria IRPJ E REFLEXOS
Recorrente APA CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

ESTABELECIMENTO DA EMPRESA FECHADO. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO FISCAL NO ENDEREÇO DO SÓCIO. INTIMAÇÃO VÁLIDA.

Encontrando-se o estabelecimento sede da empresa fechado, o qual foi eleito pelo sujeito passivo como seu endereço para receber intimações, fato comprovado pelas tentativas frustradas de ciência no endereço da empresa por intermédio da fiscalização e pela via postal, é válida a intimação dirigida aos sócios da empresa. Nessa hipótese deve ser considerada a intimação efetuada na data de recebimento do Aviso de Recebimento - AR postal do endereço particular dos sócios. Eventual demora na transferência dos documentos ao destinatário, comprovada por protocolo interno, não tem o condão de deslocar para data futura a ciência nem o início de contagem do prazo para impugnação.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não configura prejuízo à defesa, eventual atraso mínimo na formalização dos autos do processo administrativo fiscal para concessão do pedido de vista durante o prazo de defesa, mormente quando o sujeito passivo, juntamente com os autos de infração, recebeu os elementos indispensáveis para compreensão dos lançamentos efetuados de ofício, contendo não-somente completa descrição dos fatos, enquadramento legal, mas demonstrativos pormenorizados das imputações, e ainda durante o procedimento de fiscalização, também, já recebera intimação com demonstrativos das irregularidades apuradas, principalmente para comprovação da origem de créditos/depósitos bancários nas conta correntes, sendo as demais peças dos autos do processo cópias de registros contábeis, fiscais e documentos fornecidos pela autuada ao fisco durante o procedimento de fiscalização.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO DA PESSOA JURÍDICA. INOCORRÊNCIA.

A omissão de receitas da pessoa jurídica autuada foi apurada em face de quebra do sigilo bancário, por ordem judicial, das contas correntes bancárias das pessoas físicas dos sócios, revelando que receitas auferidas pela empresa ingressaram, diretamente, nas contas correntes das pessoas físicas dos sócios sem registro na escrituração contábil da pessoa jurídica.

PIS E COFINS. LANÇAMENTO DE DIFERENÇA. DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário conta-se da seguinte forma: (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 para lançamento de diferença de exação fiscal, é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

PROTESTO GENÉRICO POR PRODUÇÃO DE PROVAS E PEDIDO DE DILIGÊNCIAS.

É inadmissível o pleito genérico para produção posterior de provas ou perícias.

Não se justifica a realização de diligências baseadas em meras alegações não respaldadas em elementos que as corroborem.

Considera-se não formulada a solicitação de diligência/perícia que deixar de atender os requisitos elencados no Decreto nº 70.235/72.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS — OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL IMPRESTÁVEL.

A escrituração contábil mantida sem observância das Leis Comerciais e Fiscais, pela inobservância do princípio contábil da Entidade, onde pagamentos de funcionários, de fornecedores e recebimentos de receitas da empresa eram efetuados diretamente nas contas correntes bancárias dos sócios pessoas físicas sem registro na escrituração contábil da empresa, tornam imprestável a escrituração contábil para apuração do lucro real, justificando-se, por conseguinte, o arbitramento do lucro.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA — PIS — COFINS — CSLL — Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar as exigências relativas à Contribuição para o PIS e à Cofins no tocante aos fatos geradores mensais ocorridos nos períodos de janeiro a novembro de 1998.

(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, André Almeida Blanco, José de Oliveira Ferraz, Nelso Kichel, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Gilberto Baptista.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 815/878 contra decisão da 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto (fls. 788/806) que julgou o lançamento procedente em parte (IRPJ e reflexos: CSLL, PIS e Cofins) do ano-calendário 1998, pela redução da multa de 150% para 75%.

A decisão recorrida tem a seguinte ementa, de 07/01/2008 (fl. 788):

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

**PRELIMINAR DE INVALIDADE DO PROCEDIMENTO.
ALEGAÇÃO DE FALTA DE RECEBIMENTO DE INTIMAÇÃO
FISCAL.**

Frustrada a cientificação da empresa no seu domicílio informado, é lícito ao Fisco proceder à intimação na pessoa dos sócios. Comprovado, por outro lado, que os referidos sócios receberam a intimação pela via postal, é de afastar a preliminar de invalidade do procedimento.

**INTIMAÇÕES – RECEPÇÃO POR PESSOA NÃO
LEGALMENTE HABILITADA.**

São válidos, produzindo efeitos jurídicos, o Termo de Início de Fiscalização, e demais intimações lavradas durante a ação fiscal, mesmo que entregues a pessoa física que não seja representante legal da empresa, dado que a apresentação de documentos pertencentes à empresa confirma a ciência daqueles termos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. INCONSTITUCIONALIDADE.

Falece competência à autoridade julgadora administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade e/ou legalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 1998

OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS.

A obtenção de provas pelo Fisco junto à instituição financeira não constitui violação às garantias individuais asseguradas na Constituição Federal, nem quebra de sigilo, nem ilicitude, porquanto é um procedimento fiscal amparado legalmente.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferecimento de provas hábeis e idôneas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido para o lançamento principal (IRPJ) estende-se aos lançamentos reflexos com os quais compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica para lhes recomendar tratamento diverso.

MULTA QUALIFICADA.

Inocorrendo nos autos qualquer referência à presença, em tese, dos elementos caracterizadores de dolo ou fraude, é incabível a aplicação de multa qualificada.

Lançamento procedente em parte.

(...)

Quanto aos fatos:

1) - Consta do Auto de Infração do IRPJ e CSLL (fls. 05/23) que a fiscalização efetuou o arbitramento do lucro para o ano-calendário 1998, período objeto do lançamento fiscal, em face da escrituração contábil da contribuinte conter vícios erros que a tornaram imprestável para a apuração do Lucro Real. Além disso, a escrituração não foi

efetuada na forma das leis comercial e fiscal, consoante erros e irregularidades enumeradas no Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 68/91 e 631/654).

Nesse sentido, o Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 87/88), após minucioso detalhamento dos procedimentos e constatações, resumiu as razões da aplicação do arbitramento do lucro no seguinte item, *in verbis*:

(...)

O ARBITRAMENTO:

A empresa (seus sócios) não respeitou o princípio contábil da Entidade (pagamentos de funcionários e de fornecedores efetuados pelas contas-correntes dos sócios da PJ, assim como recebimento de receitas e não escrituração de tais fatos).

Seu Livro de Registro de Inventário está imprestável, possui várias irregularidades, além de que o contribuinte não o tinha escriturado, conforme constatado.

Seu Livro Permanente de estoque de imóveis também é imprestável, e possui várias irregularidades.

Não respeitou as normas fiscais para sua atividade, não respeitou o regime de caixa na atividade de venda de imóveis construídos para revenda, a proporcionalidade da IN SRF 84/79, o rateio dos custos, a data da efetivação da venda, além de outros:

(...)

A contabilidade da empresa, conforme demonstrado neste Termo e no Termo de Constatação/Devolução e Intimação Fiscal nº 122, contém vícios e erros que a tornaram imprestável para apuração do Lucro Real, além de que não foi mantida na forma das Leis comerciais e fiscais e não restou outra alternativa que não o Arbitramento do Lucro (...)

O arbitramento, que alcançou ou abarcou todo o ano de 1998, foi procedido considerando períodos de apuração trimestrais.

2) – Infrações imputadas:

2.1 – Receita Omitida (atividade não imobiliária):

a) RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA). OMISSÃO DE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COM FORNECIMENTO DE MATERIAL – CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA: referente a **construção no Clube Ipê – Demonstrativo (fl. 40, segunda parte)**. As receitas foram recebidas pelas contas correntes de interpostas pessoas, no caso o sócio Sr. Adriano de Paiva Afonso e a esposa Maria Alice de Ponti Afonso. Auto de Infração (fls. 06/07). Multa qualificada (150%). *Vide* Termo de Verificação Fiscal;

b) - OMISSÃO DE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COM FORNECIMENTO DE MATERIAL – CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA: referente a **construção no condomínio Ventura**, pertencente ao Sr. Manoel Afonso Almeida, conforme Demonstrativo **(fl. 40, segunda parte)**. As receitas foram recebidas nas contas correntes de interpostas pessoas, no caso o sócio Sr Adriano de Paiva Afonso e esposa. Auto de Infração (fl. 07). Multa qualificada (150%). *Vide* Termo de Verificação Fiscal;

2.2- DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA (atividade não imobiliária): **omissão de receitas** caracterizada por valores creditados em contas de depósitos, mantidas em instituições financeiras, quem tinham como titular o sócio e seu cônjuge. Feita intimação – na forma da legislação de regência -, não houve a comprovação da origem desses recursos que ingressaram a crédito, conforme Auto de Infração de fls. 07/08, **Demonstrativo de Créditos/Depósitos Lançados (fls. 66/67)** e *vide* Termo de Constatação Fiscal. Multa qualificada (150%);

2.3- RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA). RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COM FORNECIMENTO DE MATERIAL – CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA: **receita conhecida, recebida**, de construção por empreitada com fornecimento de material; consta de Demonstrativo de Receitas Recebidas de Construção por Empreitada com Fornecimento de Material, e seus valores foram utilizados como receita conhecida pelo contribuinte **(fl. 40, primeira parte)**. Auto de Infração (fls. 08/09). Multa de ofício (75%);

2.4 – Receita de Venda de Imóveis (atividade imobiliária):

a)- RECEITA DA VENDA DE IMÓVEIS: valores de receitas recebidas, custos proporcionais, referentes construção do RESIDENCIAL CORTINA D'AMPEZZO. Auto de Infração (fl. 08). **Demonstrativo de Cálculo de Receita Recebida, Custos Proporcionais e Lucro Arbitrado (fls. 51/54)**. *Vide* Termo de Constatação e Verificação Fiscal. Multa de ofício (75%);

b) - RECEITA DE VENDA DE IMÓVEIS: valores de receitas recebidas, custos proporcionais, referentes construção do RESIDENCIAL LOS ANGELES. Auto de Infração (fl. 09/10). **Demonstrativo de Cálculo de Receita Recebida, Custos Proporcionais e Lucro Arbitrado (fls. 41/44)**. *Vide* Termo de Constatação e Verificação Fiscal. Multa de ofício (75%).

Quanto às infrações dos itens 2.1 – “a” e “b”, 2.2 e 2.3 (receitas de atividade não imobiliária), houve aplicação do coeficiente de lucro arbitrado para comércio 9,6% (8% x 1,20%).

Quanto às infrações 2.4 – “a” e “b” (vendas de imóveis - atividade imobiliária), a forma de apuração do lucro arbitrado = Receitas – Custos (Lei nº 8.981/95, art. 49).

Os autos de infração da Contribuição para o PIS e da Cofins foram lavrados, apenas, sobre as receitas omitidas – infrações 2.1 e 2.2 (fls. 24/39).

Integram, ainda, os autos de infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins), os demonstrativos de fls. 40/47 e o Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 68/91).

Quanto às questões suscitadas pela contribuinte na primeira instância, transcrevo o relatório da **decisão recorrida** que assim resumiu as principais razões (fls. 793/795):

(...)

Regularmente cientificada ingressou com a impugnação de fls. 344 a 406, (...), onde, em síntese, apresenta as seguintes razões de defesa:

Preliminarmente, alega nulidade do Auto de Infração, posto que as notificações por via postal não teriam nenhuma eficácia jurídica, pois, em que pese a 1ª notificação ter sido enviada para o domicílio fiscal eleito pela impugnante, a mesma foi devolvida ao remente sem assinatura, pois eram férias coletivas da empresa.

A segunda notificação remetida para o endereço não eleito pela contribuinte como domicílio tributário, também retornou à origem, obviamente, sem assinatura de recebimento.

A terceira tentativa também foi ilegal, pois remetida para endereço residencial da família dos sócios da impugnante.

Ainda em sede de preliminar, alega cerceamento do direito de defesa em razão de somente no dia 13/01/2004 ter sido o processo liberado para vistas na repartição, e o prazo para impugnação ser contado a partir de 29/12/2003.

Alega decadência porque os lançamentos relativos ao ano-calendário de 1998, efetuados em 06/01/2004, já teriam decaído.

Combate o arbitramento do lucro com base no art. 47,II, da Lei nº 8.981, de 1995, pois, de acordo com o Termo de Constatação a escrituração a que estava obrigada a impugnante “não revela evidentes indícios de fraude”, apenas “contém vícios e erros que a tornaram imprestável para apuração do Lucro Real, além de que não foi mantida na forma das leis comerciais e fiscais, em virtude de erros e irregularidades enumeradas no Termo de Constatação e Verificação Fiscal em anexo.”

Alega que os dados concretos do caso confirmam o juízo parcial e personalíssimo do agente do Fisco, pois, toda a receita bruta por ele composta para servir de base ao arbitramento soma R\$ 3.683.463,84, sendo que desse montante, R\$ 3.221.164,34 estão regularmente registrados na sua escrituração, ou seja, 87,45% daquele total, e foram posta à disposição do Fisco por mais de sete vezes. Aduz que os restantes R\$ 462.299,50 são depósitos bancários efetuados em conta particular do sócio Adriano de Paiva Afonso, arbitrariamente convertidos em receita omitida pela impugnante.

Pleiteia também a nulidade do arbitramento em virtude de erro de cálculo no arbitramento da venda de imóveis, pois a fiscalização não teria aplicado o percentual de 9,6% para

arbitrar o lucro, e sobre o resultado calcular o imposto sobre a alíquota de 15%, o que demandaria a feitura de novos lançamentos, o que se traduziria em nulidade dos lançamentos combatidos.

Ainda em sede de preliminar argumenta que autuação fere os princípios constitucionais invioláveis, como a privacidade, intimidade e sigilo bancário ao utilizar de forma ilegal os dados da CPMF e também por requisitar extratos bancários sem autorização judicial.

Afirma que o sigilo bancário está inserido no texto constitucional como “cláusula pétrea”, o que torna inconstitucional a Lei Complementar nº 105/2001, que serviu de base para a autuação levada a efeito pela fiscalização, deixando claro que somente as autoridades judiciais possuem poderes para ordenar a quebra do sigilo bancário.

No tocante ao sigilo bancário combate as normas editadas de janeiro de 2001, em nível federal, enfeixadas na Lei nº 10.174, de 09/01/2001, na Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, e no Decreto nº 3.724, de 10/01/2001.

Aduz que ainda que se admita a hipótese de constitucionalidade da Lei Complementar nº 105, de 2001, seus efeitos somente poderiam incidir sobre os fatos ocorridos após sua edição e jamais alcançar época pretérita, como é o caso, sob pena de ferir o princípio da anterioridade (segurança jurídica).

Quanto à tributação de depósitos bancários argumenta que a simples existência de disponibilidade imediata ou futura não realiza a hipótese de incidência do imposto sobre a renda, a teor do art. 43 do CTN.

No mérito, alega que ao Fisco oferecer prova concludente de ocorrência de todos os fatos descritos nas previsões abstratas e genéricas das hipóteses normativas pertinentes. Citou o art. 333 do Código de Processo Civil, afirmando que a autoridade lançadora buscou inverter o ônus da prova, com as inconfundíveis tentativas de produzir provas indiretas.

Citou a Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, cujo art. 58 deu nova redação ao § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, alegando que cumpriria ao Fisco produzir as provas de que cada centavo depositado na conta bancária investigada pertencia a terceiros. Concluiu que a titularidade real da conta é indício de interposição de pessoa, por isso, há de ser um fato concludentemente provado, não basta mera presunção do agente autuante.

Alegou que houve erro na identificação do sujeito passivo.

Alega que o depósito bancário não é renda, e que a simples existência de disponibilidade imediata ou futura não realiza a hipótese de incidência do imposto sobre a renda.

Em relação às autuações da CSLL, do PIS e Cofins, tributações reflexas da infração apurada no IRPJ, além de apresentar os

mesmos argumentos trazidos na impugnação ao auto de infração do IRPJ, requer seja-lhes aplicado o que for decidido em relação ao IRPJ.

Ao final requer a desconsideração total do Auto de Infração, em razão dos argumentos de inconstitucionalidade apresentados e pelo incorreto arbitramento do valor tributável, obtido unicamente através de extratos bancários.

(...)

4. Mediante do Acórdão nº 6.601 (fls. 450-467), desta 1ª Turma da DRJ/RIBEIRÃO PRETO, prolatado em 26/11/2004, e cientificado ao contribuinte em 04/02/2005, os autos de infração lavrados foram julgados PARCIALMENTE PROCEDENTES, sob o fundamento de que “o autuante deixou de aplicar o coeficiente de arbitramento de (9,6%) sobre o valor arbitrado, fazendo incidir diretamente sobre esse valor a alíquota de 15%, o que resultou em exigência superior à efetivamente devida.”

5. Ocorre que, a autoridade incumbida da execução do acórdão, vislumbrou inexatidão material no julgado (...). Diante disso, baseada no art. 32 do Decreto 70.235/72 e nos arts. 22, § 1º, e 27 da Portaria MF nº 58/2006, encaminhou novamente os autos a esta DRJ/RIBEIRÃO PRETO, para que fosse apreciada a possibilidade de revisão do acórdão, com o fim de corrigir a inexatidão material apontada.

(...)

(grifei)

Inconformado com a 2ª decisão *a quo* de fls. 788/806 (que substituiu a 1ª decisão de fls. 450-467), da qual tomou ciência em **17/04/2008** (fl. 814), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em **21/05/2008** (fls. 815/878), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- Para compor a receita bruta sobre a qual aplicou o percentual de arbitramento do lucro, o agente do Fisco estabeleceu duas classes de receitas: A) RECEITAS DE “ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA”; B) “RECEITA DA VENDA DE IMÓVEIS”;

- Depósitos bancários de origem não comprovada: que – segundo as informações que teriam sido prestadas pelas instituições financeiras à Receita Federal (CPMF), R\$ 1.459.726,28 seria o volume de recursos financeiros movimentados nas contas correntes do contribuinte ADRIANO DE PAIVA AFONSO em 1998; que desse montante, R\$ 31.312,21 converteram-se, via presunção, em renda omitida, sobre o qual lançou-se IRPF contra o titular das contas (processo nº 10820.002404/2003-99); que **R\$ 462.299,50**, também via presunção, passaram a ser de propriedade da empresa recorrente, como receita omitida, objeto do lançamento dos presentes autos; que os restantes R\$ 966.114,57 (2/3) tiveram sua origem comprovada.

- Que houve duas decisões *a quo*: a primeira acolheu a aplicação do coeficiente de arbitramento do lucro de 9,6% para sobre o resultado com vendas de imóveis (receitas – custos = resultado x 9,6%); que, entretanto, a segunda decisão (ora recorrida), que

substituiu a primeira, afastou a aplicação desse coeficiente sobre o resultado com vendas de imóveis, adicionando tal resultado com vendas de imóveis ao lucro arbitrado de atividade não imobiliária; que, ainda, a segunda decisão afastou a multa qualificada em relação às infrações “omissão de receitas”, sob o argumento de não estar provado o evidente intuito de fraude; que, no mais, a segunda decisão, substitutiva da primeira, manteve os lançamentos nos moldes em que formalizados pela autoridade lançadora;

- Que a lide objeto dos autos estava sendo apreciada na segunda instância de julgamento, quando os autos retornaram à primeira instância; que no Conselho de Contribuintes (atual CARF), antes do retorno dos autos à primeira instância, havia sido proferido o Acórdão nº 105-15.828, cujo resultado foi o seguinte: considerar válida a ciência do lançamento dada no endereço do sócio, no dia 29 de dezembro de 2003; rejeitar a preliminar de decadência parcial em relação ao IRPJ e CSLL; acolher a preliminar de decadência em relação ao PIS e Cofins, cujos fatos geradores ocorreram até novembro de 1998; que dessa decisão pendia apreciação de embargos de declaração que interpusera; que os autos do processo estavam com carga para o Conselheiro José Clóvis Alves, redator do voto vencedor, para apreciação dos embargos de declaração; que, porém, os autos foram devolvidos à DRJ/Ribeirão Preto; que, para sua surpresa, surgiu a segunda decisão *a quo*, substituindo a primeira, que cassou o provimento da anterior quanto à aplicação do quociente de arbitramento do lucro para as receitas de vendas de imóveis, em face de acolhimento de embargos do fisco; que manteve o afastamento da multa qualificada e, no mais, repetiu a decisão anterior;

- Que, em face do exposto, só resta à ora recorrente reeditar as demais razões do recurso oposto à primeira decisão de primeira instância, ou seja:

- Nulidade da notificação dos lançamentos: os autos de infração foram cientificados à recorrente em data controversa e exigem IRPJ, CSLL, PIS e Cofins; que a notificação foi expedida por três vezes com destinos diferentes e restou por ser recebida em endereço diferente daquele constante do art. 23 do Dec. 70235/72, somente tendo sido entregue no endereço residencial dos sócios em 06/01/2004, e não em 29/12/2003 quando entregue no endereço do condomínio;

- Cerceamento do direito de defesa: reclama de cerceamento de defesa por dificuldades burocráticas, quando do pedido de vistas do processo pelo advogado da recorrente;

- Decadência: formaliza preliminar de decadência pela aplicação do art. 150 do CTN diante da natureza homologatória que se reveste o lançamento;

- Arbitramento descabido: ataca o arbitramento do lucro, alegando que 87,45% da base tributada, a final, já fora oferecida pela empresa, sendo perfeitamente adequada a manutenção da tributação na forma pleiteada pela recorrente – lucro real, descabendo a alegação de que os restantes 12,55% correspondentes a depósitos bancários de origem não comprovada seriam suficientes para caracterizar a imprestabilidade da escrita comercial da recorrente;

- Traz o recurso a inconformidade com a alegada agressão a direitos fundamentais representados pela privacidade, intimidade e sigilo, principalmente a quebra do sigilo bancário como forma de apegar o cidadão e obter resultados fiscais ilegais, citando apreciável doutrina;

- Questionando a legalidade da tributação de depósitos bancários como se renda fossem, a recorrente alega a orientação do ônus da prova na forma prevista no artigo 333

do CPC, dirigida ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e tece comentários acerca da titularidade e proveito das contas bancárias examinadas, afirmando a inexistência de fraude ou simulação em raciocínio lógico;

- Menciona que a desqualificação da multa é insuficiente, porquanto a fiscalização fez incidir sobre o montante declarado pela empresa a multa de ofício de 75% e ainda deixou de considerar imposto devido no valor de R\$ 23.375,44, regularmente confessado, parcelado e já pago em boa parte pela recorrente;

- Pugna pela aplicação do princípio da decorrência processual;

- Requer ao final o provimento ao recurso e protesta pela juntada de provas e pela realização de diligências.

O autos do processo de representação fiscal para fins penais – processo nº 10820.002406/2003-88 – foram desapensados, para tramitação em separado, conforme despacho de fl. 879.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

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

Conforme relatado, a lide versa acerca do lançamento do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) do ano-calendário 1998.

A primeira questão a ser apreciada diz respeito à preliminar de nulidade da intimação dos autos de infração objetos dos autos.

Quanto à data de ciência dos autos de infração:

A discussão que se trava é se a data a ser considerada como de ciência dos Autos de Infração é aquela em que o Aviso de Recebimento – AR foi entregue na portaria do edifício em **29/12/2003** – endereço residencial do sócio, responsável pela empresa junto à RFB (fl. 328) ou se a data é aquela do recebimento na Portaria da empresa em **07/01/2004** (fl. 330).

Um histórico do desenvolvimento do procedimento de fiscalização será de grande relevância para compreensão da questão.

Iniciado o procedimento de fiscalização em **1º de abril de 2002** na pessoa do sócio Adriano de Paiva Afonso, que ingressou com ação no Poder Judiciário e obteve liminar em 14 de abril de 2002, suspendendo os procedimentos para afastamento, pela via administrativa, do sigilo bancário.

Somente em 25 de outubro de 2003 a Receita Federal do Brasil pode recomençar o procedimento de fiscalização, ou seja, um ano e cinquenta dias depois.

O Termo de Constatação/Devolução e Intimação Fiscal nº 122 (fls. 248/283) revela que no **dia 27 de novembro de 2003**, o Auditor-Fiscal entregou à empresa fiscalizada 36 folhas, contendo todas as irregularidades apuradas na escrituração contábil/fiscal da contribuinte, e ainda devolveu documentos que estavam em poder da fiscalização, e intimou a empresa a dar explicações, afastar/eliminar as irregularidades apuradas, abrindo prazo de prazo de 05 dias.

No **dia 03 de dezembro de 2003** foi solicitado pela recorrente prazo de 20 dias para responder ao Termo de Intimação nº 122, que trata, inclusive, do demonstrativo de créditos/depósitos – movimentação financeira – para comprovação da origem desses créditos (fl. 286).

Protestando contra os prazos, a recorrente em **09 de dezembro de 2003** apresentou resposta ao mencionado Termo de Constatação.

Em 15 de dezembro de 2003 foi lavrado Termo de retenção de documentos fiscais, com ciência pessoal da fiscalizada (fl. 319).

Em 16 de dezembro de 2003 foi lavrado Termo de devolução de documentos, com ciência pessoal da fiscalizada (fl. 320).

Em 17 de dezembro de 2003 foi lavrado mais um Termo de devolução de documentos, com ciência pessoal da fiscalizada (fl. 321).

Em 19 de dezembro foi lavrado outro Termo de devolução de documentos fiscais, com ciência pessoal da fiscalizada (fl. 322).

Para a surpresa da fiscalização, no dia 26 de dezembro de 2003, conforme consta da fl. 324, quando os Auditores-Fiscais se dirigiram à empresa para dar ciência dos Autos de Infração, o estabelecimento comercial estava completamente fechado.

O Auditor-Fiscal lavrou o seguinte termo a fl. 324:

“Ao comparecermos ao logradouro acima encontrava-se fechado, acionamos o interfone e batemos a porta, mas ninguém nos atendeu, a empresa encontrava-se com atividades paralisadas e no local não havia nenhum funcionário ou sócio.”

Possivelmente prevendo tal desenlace a fiscalização antecipou-se e enviou os Autos de Infração para ciência no endereço do representante legal da empresa perante a Receita Federal do Brasil, que os recebeu no dia 29 de dezembro de 2003, conforme Aviso de Recebimento –AR (fl. 328).

A pessoa jurídica também tomou ciência dos Autos de Infração, porém no dia 07 de janeiro de 2004 (fl. 330).

Conforme se pode verificar dos autos, a fiscalização esteve sempre presente na empresa até o dia 19 de dezembro de 2003, ocasião em que, através de Termo, devolveu os livros e documentos utilizados no procedimento de fiscalização; nada lhe foi avisado quanto à possibilidade da fiscalizada entrar em férias coletivas.

Ora, no relacionamento fisco/contribuinte há de haver o respeito mútuo e boa-fé objetiva. Assim como os Auditores-Fiscais da Receita Federal estão obrigados a agir com lisura, saneando dúvidas porventura existentes por parte do contribuinte, informando a empresa fiscalizada nas ocorrências detectadas, no sentido de ouvi-lá antes da lavratura do Auto de Infração (aliás, caminho em que trilhou o Auditor-Fiscal ao apresentar Termo solicitando à fiscalizada que se pronunciasse acerca de certas dúvidas/pendências/irregularidades apuradas na escrituração contábil/fiscal), exige-se, por conseguinte, que a contribuinte, também, trate o fisco com a mesma linha de conduta.

Assim, se efetivamente a recorrente estivesse em vias de entrar em férias coletivas, deveria ter informado ao Auditor-Fiscal tal ocorrência, afinal de contas apenas 10 (dez) dias separaram a última presença do fisco no estabelecimento da empresa para a data em que estaria fechada por férias coletivas, aliás, fato (férias coletivas) que não restou provado nos autos.

Férias coletivas não consistem em simplesmente fechar as portas e desaparecer. Há um ritual a ser seguido, como por exemplo comunicar ao órgão local do Ministério do Trabalho e Emprego, com antecedência de 15 (quinze) dias, enviando cópia de

comunicação aos sindicatos representativos das categorias profissionais e afixando cópia de aviso no local de trabalho.

Como dito, não consta dos autos qualquer procedimento tendente à consecução de tal previsão trabalhista e, ainda que tivesse, deveria o fisco ser informado de tal situação.

Desse modo, em tal situação específica, torna-se válida a ciência dada à recorrente através do endereçamento dos Autos de Infração da empresa APA – CONSTRUÇÕES e EMPREENDIMENTOS LTDA para o endereço do seu representante legal perante a Secretaria da Receita Federal, ou seja, aos cuidados deste, o que não vem, de forma alguma, ferir o princípio da independência da personalidade jurídica; primeiro, por se tratar do representante da empresa perante a RFB; por último, pois, fechado o estabelecimento da empresa, seja lá por qual motivo, passa a ocorrer o cerceamento do direito da Fazenda Nacional de intimar a pessoa jurídica da lavratura dos competentes Autos de Infração.

Portanto, é válida a ciência do lançamento dada no endereço do sócio no dia **29 de dezembro de 2003**.

Rejeito, por conseguinte, a preliminar de nulidade suscitada.

Cerceamento do direito de defesa:

Que no dia 09 de janeiro de 2004, o patrono da recorrente requereu vista dos autos do presente processo, porém os autos ainda não estavam disponíveis para vista; que somente em 13/01/2004 recebeu comunicação formal de que os autos do processo estavam liberados para vista (formalizados); que ainda teve a surpresa desagradável, pois a data ciência dos lançamentos fiscais ocorrera, por via postal, no dia 29/01/2003.

A recorrente não comprovou prejuízo à sua defesa, por conta da demora na formalização dos autos do processo pelo fisco.

É imperioso destacar que os elementos de provas coletados, juntados aos autos pela fiscalização, foram extraídos dos livros e documentos fornecidos pela própria autuada; que, ainda, em face das intimações durante o procedimento de fiscalização, a contribuinte recebeu todos os demonstrativos pormenorizados dos atos praticados pela fiscalização; que a recorrente teve conhecimento durante o procedimento de fiscalização de todos os atos praticados pela fiscalização.

A propósito, conforme consta do Relatório de Auditoria Fiscal de **fls. 248/283**, os elementos de convicção do fisco no sentido de que havia transações mercantis e financeiras à margem da escrituração contábil foram pormenorizadamente descritos e cientificados à contribuinte em 27/11/2003.

A relação de créditos/depósitos bancários de origem não comprovada constam da relação de fls. 280/281 – demonstrativo – constante do Termo de Constatação/Devolução e Intimação Fiscal nº 0122, de 27/11/2003. Ainda, tais créditos de origem não comprovada estão, devidamente, demonstrados pelo Termo de Constatação e Verificação Fiscal de fls. 86 e Demonstrativo de Créditos/Depósitos Lançados (fls. 66/67).

Quando da ciência dos autos de infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) – fls. 04/39-, a recorrente recebeu ainda cópia dos anexos de fls. 40/67 e cópia do Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 68/91).

De modo que a recorrente teve pleno acesso, quando da ciência dos autos de infração, em relação a todas as peças que compõem os autos de infração e demais termos fiscais, os quais contêm suficiente descrição dos fatos e enquadramento legal, atendendo integralmente, por conseguinte, ao que determina a legislação processual de regência. As demais peças do processo são cópias de documentos originais que a contribuinte já estava de posse ou estava em seu poder quando da ciência do lançamento fiscal. Entendo então que, diversamente do alegado pela recorrente, não restou provado o alegado prejuízo para sua defesa.

Portanto, por não restar configurado o alegado cerceamento do direito de defesa, rejeito essa preliminar suscitada.

Quanto à decadência parcial do crédito tributário:

Em consonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, o entendimento deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e desta Turma também, é no sentido de que inexistindo prévio pagamento 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, transcrevo 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 pagamento parcial. Ou seja: havendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos, a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN.

No mesmo sentido, 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: 01/01/1988 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. Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2005. (Acórdão 202-19.214, sessão de 05/08/2008, Relator Antonio Zomer).

No caso, os autos tratam de crédito tributário do ano-calendário 1998, atinentes aos autos de infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins).

A multa de 150% sobre as infrações “Omissão de Receitas” foi reduzida para 75% pela decisão recorrida (fls. 788/806).

A contribuinte tomou ciência do lançamento fiscal em **29/12/2003**, por via postal – AR (fl. 328).

Quanto ao IRPJ e CSLL, o termo inicial do prazo decadencial, no caso, é primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia lançar, ou seja, **01/01/2000** (CTN, art. 173, I), pois não se trata de lançamento de diferença de crédito tributário, mais sim de exigência de exações fiscais sobre a receita total (declarada + Omissão de Receitas) do ano-calendário 1998 com base no Lucro Arbitrado, em face de escrituração contábil imprestável para aplicação do regime do Lucro Real.

Ainda, no ano-calendário 1998, em relação às receitas informadas na DIPJ 1999, não houve apuração dessas exações fiscais pela recorrente com base no Lucro Real, nem pagamento algum, para aplicação do art. 150, § 4º, CTN.

Nesse sentido, consta da Ficha 13 – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real –, ficha totalmente em branco, com valores zerados (fl. 109).

Já, em relação à CSLL, também, não houve apuração da CSLL, nem pagamento, conforme Ficha 30 – Cálculo da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (fl. 123).

Por conseguinte, o crédito tributário do IRPJ e da CSLL, ano-calendário 1998, está totalmente a salvo da alegada decadência.

Por outro lado, em relação à Contribuição para o PIS e à Cofins, houve lançamento dessas exações fiscais, apenas, sobre as infrações “Omissão de Receitas”; logo, houve lançamento apenas de diferença de crédito tributário. Em relação às receitas declaradas na DIPJ 1999 (ano-calendário 1998), houve pagamento dessas exações fiscais, conforme Fichas 32 – Cálculo da Contribuição para o PIS (fls. 124/135) e Ficha 33 – Cálculo da Cofins (fls. 136/147).

Assim, com base no art. 150, § 4º, CTN, está decaído, apenas, o crédito tributário da Contribuição para o PIS e da Cofins em relação aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998.

Portanto, deve-se acolher a decadência parcial, apenas, em relação à Contribuição para o PIS e à Cofins dos períodos de apuração janeiro a novembro de 1998.

Agressão a direitos fundamentais. Quebra do sigilo bancário:

Alegou a recorrente que houve agressão a direitos fundamentais representados pela privacidade, intimidade e sigilo; que a quebra do sigilo bancário foi utilizada como forma de apequenar o cidadão e obter resultados fiscais ilegais, citando doutrina.

No caso, não houve quebra do sigilo bancário da empresa; houve quebra do sigilo bancários dos sócios, por autorização judicial.

Vale dizer, houve quebra do sigilo bancário, mediante autorização judicial, das contas correntes conjuntas, particulares, dos dois sócios da empresa: Sr. Adriano de Paiva Afonso e Sra. Maria Alice de Ponti Afonso.

Nesse sentido, transcrevo o histórico inicial da operação de fiscalização constante do Termo de Constatação e Verificação Fical, anexo aos autos de infração (fls. 68/69), *in verbis*:

(...)

A empresa acima optou pela tributação pelo lucro real anual para o ano-calendário 1998, com balancetes de suspensão e redução mensais, e apurou prejuízo no ano de 1998 no valor de (R\$ 123.478,67). A empresa tem suas atividades como construtora (...).

Esclarecemos que a empresa tem como únicos sócios o Sr. Adriano de Paiva Afonso e sua esposa Sra. Maria Alice de Ponti Afonso (...).

Em 27/03/2002 foi lavrado Termo de Início de Fiscalização na pessoa física (PF) do Sr. Adriano de Paiva Afonso, CPF nº 791.251.828-20 (sócio proprietário do contribuinte acima –APA Construções e Empreendimentos Ltda), cuja ciência ocorreu em 01/04/2002, em que solicitava ao contribuinte a apresentação de seus extratos bancários, do ano-calendário de 1998, e a comprovação da origem dos recursos depositados em suas contas-correntes.

O Sr. Adriano de Paiva Afonso ingressou na justiça e obteve liminar, em 14/04/2002, que suspendeu os procedimentos administrativos tendentes à quebra de seu sigilo bancário.

Posteriormente, em 25/10/2002, ocorreu a concessão da liminar para transferência do sigilo bancário do Sr. Adriano de Paiva Afonso à Secretaria da Receita Federal, e no despacho o Exmo. Juiz Cláudio Roberto Canata oficiou as instituições financeiras a encaminharem os dados diretamente à Delegacia da Receita Federal em Araçatuba-SP, sendo que os últimos dados apresentados se deu em 20/05/2003 (portanto, um ano e 50 dias depois da ciência do Termo de Início de Fiscalização).

(...)

Além de que, não obstante o prazo e as freqüentes prorrogações solicitadas pelo contribuinte, verifica-se que esta fiscalização tornou-se complexa, pelo fato de haver fatos que estão relacionados à pessoa física, fatos que estão relacionados à pessoa jurídica e outros que estão relacionados aos dois, (...)

A realidade dos fatos é que todos os depósitos que deram origem a lançamentos tributários (quer aqueles lançados como de origem não comprovada, quer aqueles que relacionamos a cada atividade da empresa) e que foram creditados nas contas-correntes da pessoa física do Sr. Adriano de Paiva Afonso e de seu cônjuge, são recursos da empresa APA Construções e Empreendimentos Ltda, e que suas contas-correntes foram

utilizadas para acobertar operações da empresa, assim a empresa tem como interpostas pessoas seus sócios.

(...)

Os fatos estão todos apurados, descritos, conforme Termo de Constatação e Veiricação Fiscal, o qual é parte integrante do lançamento fiscal (fls. 68/91).

Portanto, não procede a alegação de que houve agressão a direitos fundamentais insculpidos na Carta Política da República, pois o acesso à movimentação financeira bancária (valores da empresa movimentados nas contas correntes particulares, conjuntas, de seus sócios) deu-se conforme autorização judicial.

Apenas para argumentar, ainda que não houvesse autorização judicial, que não é caso, o acesso direto aos dados de movimentação financeira bancária pela RFB é aceito pelos nosso tribunais.

A propósito, transcrevo, ementas de decisões de nossos tribunais que reconhecem a legalidade e legitimidade do acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira/bancária. Senão veja-se:

- TRF/4ª Região, ementa do Acórdão da 1ª Turma, de 02/05/2002, verbis:

“TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LC nº 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA.

1. A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade.

2. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação.

3. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01” (Ac. 1ª Turma do TRF da 4ª R – mv – ag 2002.04.01.003040-0/PR – Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria – j 02.05.02 – Agte.: Joaquim

Costa; Agdas.: União Federal/Fazenda Nacional – DJU 2 05.06.02, p 164.)

• TRF/3ª Região, ementa de Acórdão da Sexta Turma, Juíza Consuelo Yoshida, DJU de 25/11/2002, pág. 603, verbis:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO À PRIVACIDADE E À INTIMIDADE. SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. IRRETOATIVIDADE DA LEI. CONSTITUCIONALIDADE.

1. O alegado SIGILO bancário não pode ser interpretado como direito absoluto, desvinculado de outras garantias constitucionais, havendo de compatibilizar-se, pois, com os demais princípios, voltados à consecução do interesse público.

2. É plenamente legítimo que a AUTORIDADE competente (Fisco), uma vez detectados indícios de falhas, incorreções, omissões, ou de cometimento de ilícito FISCAL, requisite as informações e documentos de que necessita para consecução de seu dever legal de constituir crédito tributário.

3. Não há que se falar em ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, porquanto a Lei Complementar nº 105/01, bem como a Lei nº 10.174/01 não criaram novas hipóteses de incidência, a albergar fatos econômicos pretéritos, mas apenas dotaram a Administração Tributária de instrumentos legais aptos a promover a agilização e o aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais.

4. Precedentes desta Turma.

5. Apelação improvida.

• Superior Tribunal de Justiça - STJ, há vários precedentes, cujas ementas são as seguintes, in verbis:

RECURSO ESPECIAL ALÍNEA 'A'. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PRETENDIDA SUSPENSÃO DOS EFEITOS DE TERMO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REQUERIMENTO DE INFORMAÇÕES AO CONTRIBUINTE RELATIVAS AO ANO-BASE DE 1998, A PARTIR DE DADOS INFORMADOS PÊLOS BANCOS À SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL SOBRE A CPMF. PRETENDIDA COBRANÇA DE CRÉDITOS RELATIVOS A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º DA LC 105/01 E 11, § 3º, DA LEI N. 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 10.174/01. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. EXEGESE DO ART. 144, § 1º, DO CTN.

À luz do que dispõe o artigo 144, § 1º, do CTN, infere-se que as normas tributárias que estabeleçam 'novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas', aplicam-se ao lançamento do tributo, mesmo que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor. Diversamente, as normas que descrevem os elementos do tributo, de natureza material, somente são aplicáveis aos fatos geradores ocorridos

após o início de sua vigência (cf. "Código Tributaria Nacional Comentado"). Vladimir Passos de Freitas (coord.). São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999. p. 566). Nesse contexto, forçoso reconhecer que os dispositivos (arts. 6º da LC n. 105/01 e 11, § 3º, da Lei n. 9.311/96, na redação dada pela lei n. 10.174/01) que autorizam a utilização dos dados da CPMP pelo Fisco para a apuração de eventuais créditos tributários relativos a outros tributos são normas adjetivas ou meramente procedimentais, acerca das quais não prevalece a irretroatividade defendida pelo v. acórdão da Corte a quo. É de se observar, tão-somente, o prazo de que dispõe a Fazenda Nacional para constituição do crédito tributária. Tanto o art. 6º da Lei Complementar 105/2001, quanto o art. 1º da Lei 10.174/2001, por ostentarem natureza de normas tributárias procedimentais, são submetidas ao regime intertemporal do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, permitindo sua aplicação, utilizando-se de informações obtidas anteriormente à sua vigência' (REsp 506.232/PR, Relator Min. Luiz Fux, DJU 16/02/2004). No mesmo sentido: REsp 479.201/SC, Relator Min. Francisco Falcão, DJU 24/05/2004. Recurso especial provido para denegar a segurança requerida" (Segunda Turma - REsp 505.493/PR, Rei. Min. Franciulli Netto, DJU de 08.11.04);

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante „ a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos

Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente."

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins e apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial desprovido, para manter o acórdão recorrido" (Primeira Turma - REsp 685.708/ES, Rei. Min. Luiz Fux, DJU de 20.06.05).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEFICIÊNCIA RECURSAL. ALEGAÇÃO GENÉRICA. SÚMULA 284/STF. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º DA LC 105/01 E 11, § 3º DA LEI Nº 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.174/2001. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. POSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 144, § 1º DO CTN.

1. Não enseja conhecimento a pretensão recursal sem a indicação do dispositivo de lei federal tido como violado e sem a exposição dos motivos pelos quais pugna pela reforma do julgado, ante o disposto na Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.

2. O artigo 38 da Lei nº 4.595/64 que autorizava a quebra de sigilo bancário somente por meio de requerimento judicial foi revogado pela Lei Complementar nº 105/2001.

3. A Lei nº 9.311/96 instituiu a CPMF e no § 2º do artigo 11, determinou que as instituições financeiras responsáveis pela retenção dessa contribuição prestassem informações à Secretaria da Receita Federal, especificamente, sobre a identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações efetuadas, vedando, contudo, no seu § 3º a utilização desses dados para constituição do crédito relativo a outras contribuições ou impostos.

4. A Lei 10.174/2001 revogou o § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311/91, permitindo a utilização das informações prestadas para a instauração de procedimento administrativo-fiscal a fim de possibilitar a cobrança de eventuais créditos tributários referentes a outros tributos.

5. Outra alteração legislativa, dispondo sobre a possibilidade de sigilo bancário, foi veiculada pela o artigo 6º da Lei Complementar 105/2001.

6. O artigo 144, § 1º do CTN prevê que as normas tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao contrário daquelas de natureza material que somente alcançariam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

7. Os dispositivos que autorizam a utilização de dados da CPMF pelo Fisco para apuração de eventuais créditos tributários referentes a outros tributos são normas procedimentais e por essa razão não se submetem ao princípio da irretroatividade das leis, ou seja, incidem de imediato, ainda que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor. Precedentes.

8. Ressalvado o prazo que dispõe a Fazenda Nacional para a constituição do crédito tributário.

9. Recurso especial conhecido em parte e provido. RECURSO ESPECIAL Nº 757.956 - RS (2005/0095707-4), RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA, 2ª Turma.

(...)

A matéria, também, já está sumulada neste Egrégio Conselho.

Súmula CARF nº 35:

O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.

Ademais, a alegação de inconstitucionalidade de legislação vigente não compete ao CARF sua apreciação, conforme matéria, também, sumulada:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por conseguinte, em face do acesso aos dados de movimentação financeira ter sido autorizado judicialmente e por tudo mais que foi exposto, não procede a irresignação da recorrente.

Depósitos Bancários. Omissão de Receitas/Rendimentos. Presunção Legal. Inversão do Ônus da Prova.

A recorrente alegou que depósitos bancários não constituem renda e que a fiscalização tentou passar à contribuinte o ônus da prova de que não houve omissão de receitas.

A irresignação da recorrente não tem sustentação fática, nem jurídica.

A contribuinte não justificou a origem dos depósitos bancários não escriturados, embora intimada para tanto em 27/11/2003, conforme Termo de Constatação/Devolução e Intimação Fiscal (fls. 248/283).

Os valores dos depósitos de origem não comprovada, objeto do lançamento fiscal, estão demonstrados no Auto de Infração (fls. 07/08) e demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 66/67).

O fisco pode presumir a omissão de receitas e arbitrar o lucro da contribuinte com base nos extratos bancários, quando esta não comprove através de documentos hábeis e idôneos as suas alegações, uma vez que não mais se aplica a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Isto porque existem duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira para a caracterização da omissão de receitas, sendo uma com base no art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (este revogado pela Lei n. 9.430/96), e a outra com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, vejamos:

Lei nº 8.021/1990

"Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, farse- á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações."[revogado]

Lei nº 9.430/1996

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido 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

Com base nos dispositivos acima transcritos, verifica-se que o que distingue uma realidade da outra é que a partir de 01/01/1997 — entrada em vigor da Lei nº 9.430/96 -, a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntar as outras já existentes

no ordenamento jurídico, sendo que a partir daí, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

Antes, tal previsão para depósitos bancários inexistia, e com isso o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, caput, e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos bancários, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse dar ensejo à omissão de receitas.

O fato é que após a edição da Lei nº 9.430/1996, a movimentação bancária mantida ao largo da escrituração contábil da empresa ou sem comprovação da origem, presume-se realizada com valores omitidos à tributação, salvo prova em contrário, não mais se aplicando, portanto, o entendimento exarado na Súmula 182 do extinto TFR.

Para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos/receitas com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plenamente o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Esse diploma legal encerra presunção legal que implica inversão do ônus da prova.

O ônus da prova de que não houve omissão de receitas/rendimentos é da contribuinte.

Não há que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte, conforme matéria já sumulada:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

O depósito bancário de origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda, por presunção legal.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Nesse sentido, transcrevo precedentes jurisprudências deste Egrégio Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Acórdão nº 108-09.836,

sessão de 05 de fevereiro de 2009, Relatora Valéria Cabral Géo Verçoza).

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA Ano-calendário: 2002 a 2004 Ementa: IRPJ — DEPÓSITOS BANCÁRIOS — OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL - Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Acórdão nº 101-97.116, sessão de 05 de fevereiro de 2009, Relator Valmir Sandri).

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE — SIMPLES Exercício: 2003, 2004 Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA —PROCEDÊNCIA - Caracterizam omissão de receita 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - PRESUNÇÃO LEGAL - Em se tratando de presunção legal, cabe ao Fisco a prova do fato indiciário. Ao contribuinte incumbe provar que o fato indiciário não leva, em seu caso concreto, ao fato presumido por lei. Esse ônus não pode ser transferido pelo contribuinte à Administração Tributária. (Acórdão nº 105-17.369, sessão de 17 de dezembro de 2008, Relator Waldir Veiga Rocha).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício. 2000, 2001, 2002 OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários. (Acórdão nº 102-49.393, sessão de 06 de novembro de 2008. Relatora Núbia Matos Moura).

Assunto: SIMPLES NACIONAL EXERCÍCIO: 2004, 2005 Ementa: PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. (Acórdão nº 195-0.088, sessão 09 de dezembro de 2008, Relator Benedicto Celso Benicio Junior).

OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS: Caracteriza-se como omissão de receita os depósitos bancários feitos em nome de interposta pessoa quando as pessoas envolvidas devidamente intimadas não comprovem a origem em renda ou receita. A proporcionalização de acordo com a receita declarada de cada pessoa jurídica que movimentou recursos nas contas não macula o lançamento, pois demonstra a aplicação da prudência da lógica e coerência por parte da fiscalização. (AC. CSRF nº 01-05.643, sessão de 27 de março de 2007, Redator designado José Cóvis Alves).

Ainda, não há conflito entre o art. 42 da Lei nº 9.430/96, que presume como rendimento omitido os valores creditados em conta de depósitos para os quais o contribuinte não comprove sua origem, e os arts. 43 e 44 do Código Tributário Nacional que definem o fato gerador do imposto de renda – IR e o conceito de renda.

Apenas para argumentar, eventual antinomia entre as normas citadas somente poderia ser resolvido no âmbito de declaração de inconstitucionalidade das normas pelo Poder Judiciário, falecendo competência ao CARF para tanto.

Portanto, não procedem as objeções da recorrente contra a tributação da omissão de receitas com base nos depósitos bancários de origem não comprovada.

Arbitramento do Lucro:

A recorrente ataca o arbitramento do lucro, alegando que seria descabido; que 87,45% da base tributada, a final, já havia sido declarada pela empresa, sendo perfeitamente adequada a manutenção da tributação na forma pleiteada pela recorrente – lucro real, descabendo a alegação de que os restantes 12,55% correspondentes a **depósitos bancários de origem não comprovada** seriam suficientes para caracterizar a imprestabilidade da escrita comercial da recorrente.

A irresignação da recorrente não procede.

No ano-calendário 1998 não houve apuração de IRPJ e CSLL pela recorrente, pois a contribuinte apurou prejuízo fiscal, conforme DIPJ 1999 (fls. 95/123).

Já, sobre as receitas declaradas na DIPJ 1999 (ano-calendário 1998) não houve lançamento de ofício da Contribuição para o PIS e da Cofins. Houve lançamento dessas exações fiscais apenas sobre as infrações imputadas a título de “Omissão de Receitas”, porém,

como se trata de lançamento de diferenças, houve acolhimento da decadência dessas duas contribuições quanto aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998.

O arbitramento do lucro se deu, segundo a fiscalização – Auto de Infração (fls. 06), “*tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte contém vícios e erros que a tornaram imprestável para apuração do Lucro Real, além de que não foi mantida na forma das Leis Comerciais e Fiscais, em virtude de erros e irregularidades enumeradas no Termo de Verificação Fiscal.*”

A propósito, consta do Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 87/89), *in verbis*:

(...)

O ARBITRAMENTO:

A empresa (seus sócios) não respeitou o princípio contábil da Entidade (pagamentos de funcionários e de fornecedores efetuados pelas contas-correntes dos sócios da PJ, assim como recebimento de receitas e não escrituração de tais fatos).

Seu Livro de Registro de Inventário está imprestável, possui várias irregularidades, além de que o contribuinte não o tinha escriturado, conforme constatado.

Seu Livro Permanente de estoque de imóveis também é imprestável, e possui várias irregularidades.

Não respeitou as normas fiscais para sua atividade, não respeitou o regime de caixa na atividade de venda de imóveis construídos para revenda, a proporcionalidade da IN SRF 84/79, o rateio dos custos, a data da efetivação da venda, além de outros:

(...)

A contabilidade da empresa, conforme demonstrado neste Termo e no Termo de Constatação/Devolução e Intimação Fiscal nº 122, contém vícios e erros que a tornaram imprestável para apuração do Lucro Real, além de que não foi mantida na forma das Leis comerciais e fiscais e não restou outra alternativa que não o Arbitramento do Lucro (...)

A omissão de receitas, no caso, não se resume a depósitos bancários de origem não comprovada tão-somente.

Além da infração DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – auto de infração do IRPJ (fls. 07/08), foram apuradas pela fiscalização outras omissões de receitas:

a) omissão de receitas referente a construção do Clube IPÊ, cujos valores – receitas da empresa - não passaram pela escrituração contábil/fiscal da recorrente, pois foram recebidos diretamente pelas contas correntes do sócio Sr. Adriano de Paiva Afonso, conforme descrição no Auto de Infração do IRPJ – RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) – OMISSÃO DE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COM FORNECIMENTO DE MATERIAL – CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA (fls. 06/07;

b) omissão de receitas referente a construção no Condomínio Ventura, cujos valores – receitas da empresa – não passaram pela escrituração contábil/fiscal da recorrente, pois foram recebidos diretamente pelas contas correntes do sócio Sr. Adriano de Paiva Afonso, conforme descrição no auto de infração do IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM FORNECIMENTO DE MATERIAL – CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA (fl. 07).

O arbitramento do lucro não considerou apenas a relação entre as receitas declaradas e as omitidas, mas uma série de irregularidades mencionadas nas peças fiscais impositivas que tornaram a escrituração contábil imprestável.

A contribuinte, ainda, questiona o Lucro Arbitrado, por entender que a fiscalização – no auto de infração do IRPJ – deixou de aplicar o coeficiente de arbitramento (9,6%) sobre o valor de receitas da atividade imobiliária, fazendo incidir diretamente sobre o valor arbitrado (receitas de vendas de imóveis – custo do imóvel) a alíquota de 15%, o que resultou em exigência superior a efetivamente devida.

Não nesse ponto, também, não assiste razão à recorrente.

Não houve incorreção alguma no arbitramento do lucro.

Consoante determinação legal contida no art. 49 da Lei nº 8.981/95, que trata de tributação específica para a atividade de venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, a fórmula de cálculo do arbitramento do lucro às atividades imobiliárias possui tratamento diferenciado. Senão veja-se:

Lei nº 8.981/95, art. 49:

Art. 49. As pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio terão seus lucros arbitrados deduzindo-se da receita bruta o custo do imóvel devidamente comprovado.

Parágrafo único. O lucro arbitrado será tributado na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio mês.

Não há reparo algum a fazer, por conseguinte, no arbitramento do lucro.

Assim, não apresentando a recorrente quaisquer argumentos ou provas que pudesse invalidar o arbitramento do lucro, deve ele ser mantido.

Protesto genérico pela produção de provas e pedido de diligência fiscal:

A recorrente alega que subsistiu vício de procedimento por não considerar a fiscalização o tributo devido de R\$ 23.375,44, no dizer da empresa “*regularmente confessado e já pago, em boa parte...*”.

Ao afirmar que foi débito parcelado e em boa parte pago, deixou a recorrente de especificar e quantificar qual tributo foi pago, porém o parcelamento, desde que anteriormente ao procedimento fiscal, deve ser respeitado.

Conforme consta da DIPJ 1999 (fls. 101 e 123), a demonstração do lucro real conclui por um prejuízo fiscal de 1998 de R\$ 159.869,03, inexistindo no processo comprovante de pagamento do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 1998 que corrobore as alegações da recorrente.

Em relação às receitas declaradas, a recorrente, por conseguinte, como já demonstrado alhures, não apurou IRPJ e CSLL do ano-calendário 1998, pois apurou, antes disso, prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, respectivamente.

Por outro lado, em relação às receitas declaradas na DIPJ 1999, ano-calendário 1998, não houve lançamento de ofício da Contribuição para o PIS e à Cofins, permanecendo válidos os débitos confessados. Quanto à Contribuição para o PIS e à Cofins do ano-calendário 1998 somente houve lançamento de ofício dessas exações fiscais sobre as receitas omitidas. Por conseguinte, o valor do citado débito confessado deve, em tese, ser relativo a PIS e Cofins sobre receitas declaradas do ano-calendário 1998. Logo, nessa parte, não há que se falar em crédito a utilizar, pois trata-se de débito confessado cujo, eventual, pagamento está vinculado a extinção de tal débito confessado.

Considerando, ainda, que não é possível a prolação de decisão condicionada a verificação posterior do suposto crédito, não encontrando documentos que possibilitem a provocação de diligência para verificar tais recolhimentos pela falta de indícios consistentes e pela falta de comprovação do alegado, sigo a tradição deste Egrégio Conselho pela não consideração de tal alegação ou pretensão crédito, pois desacompanhado de qualquer prova.

É inadmissível o pleito genérico para produção posterior de provas ou perícias.

Não se justifica a realização de diligências baseadas em meras alegações não respaldadas em elementos que as corroborem.

Considera-se não formulada a solicitação de diligência/perícia que deixar de atender os requisitos elencados no Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, rejeito o protesto de produção de provas nesta fase processual, bem como o pedido de diligência fiscal, pois o ônus probatório de suposto crédito é de quem alega, no caso a recorrente. Além do mais, os pedidos foram formulados em desacordo com o art. 16, IV e § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Multa de Ofício:

A caracterização de fraude foi afastada pela decisão de primeiro grau, sendo desnecessária a apreciação dos argumentos correspondentes, implicando redução da multa de ofício de 150% para 75% pela decisão recorrida.

Quanto à multa de 75% remanescente, em rápido tópico a recorrente questiona sua aplicação tanto sobre o montante de receitas declaradas quanto sobre as receitas omitidas.

Não procede a irrisignação da recorrente.

Sobre as receitas declaradas na DIPJ 1999 (ano-calendário 1998), como já alhures demonstrado, não houve apuração de IRPJ e de CSLL pela recorrente, pois a contribuinte apurou prejuízo fiscal nesse ano-calendário.

Como a empresa (e seus sócios) não respeitou o princípio contábil da Entidade (pagamentos de funcionários e de fornecedores efetuados pelas contas-correntes particulares dos sócios da PJ, assim como recebimento de receitas e não escrituração de tais fatos contábeis na pessoa jurídica), a escrituração contábil por esse e outros motivos já explanados (vícios intrínsecos) descritos, sobejamente, no Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 87/89) restou declarada imprestável para apuração do Lucro Real, culminado no arbitramento do lucro sobre as receitas declaradas e sobre as receitas omitidas.

Ainda, anteriormente ao lançamento fiscal, a recorrente não apurou IRPJ e CSLL do ano-calendário 1998 com base no lucro real, pois apurou – com base em escrituração contábil imprestável – apenas prejuízo fiscal, conforme cópia da DIPJ 1999 (fls. 94/123).

Por conseguinte, deve ser mantida a multa de ofício de 75% sobre os valores das exações fiscais exigidas de ofício.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo ou contribuição, as conclusões quanto ao IRPJ aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações decorrentes.

Por tudo que foi exposto e consta dos autos, voto para REJEITAR as preliminares suscitadas, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar, por decadência, as exigências relativas à Contribuição para o PIS e à Cofins no tocante aos fatos geradores mensais ocorridos nos períodos de apuração de janeiro a novembro de 1998.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel