



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

**Processo n°** 10830.012882/2008-01  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-001.420 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de março de 2014  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** Edicamp Publicações Culturais Ltda - EPP  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004, 2005

LANÇAMENTO COMPLEMENTAR- CORREÇÃO DE ERRO DE DIREITO- IMPOSSIBILIDADE.

O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo não pode ser revisto sob alegação de erro de direito cometido pela autoridade administrativa que o praticou. A teor da jurisprudência do STJ, erro de direito é o equívoco na valoração jurídica dos fatos, ou seja, desacerto sobre a incidência da norma à situação concreta. Nessa situação, o erro no ato administrativo de lançamento do tributo é imodificável (erro de direito), em respeito ao princípio da proteção à confiança, a teor do art. 146 do CTN. (Informativo STJ n° 506)

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO NO MPF. AUSÊNCIA DE ASSINATURA. INOCORRÊNCIA.

Descabe aprofundamento da discussão quanto aos efeitos de vício no MPF, que não se confirma nos autos.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A exiguidade do prazo concedido para apresentação de provas não configura o cerceamento de defesa se não houve tentativa do contribuinte de apresentá-las em qualquer fase do processo (com a impugnação, após a impugnação, em complemento àquela, ou com o recurso).

COFINS - RECEITAS OMITIDAS POR PRESUNÇÃO LEGAL

As receitas omitidas por créditos bancários de origem incomprovada igualmente se presumem, como corolário, da presunção de omissão de receitas, como sendo da atividade ordinária da recorrente. Aqui, a presunção *hominis* ou *facti* tem lugar, pois o que não se poderia inferir, sem dados adicionais, que corresponderiam a receitas de atividade extraordinária da recorrente (Precedente Ac. 1103-00.525)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Valmar Fonsêca de Menezes

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonsêca de Menezes (Presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

## Relatório

Cuida-se de recurso impetrado por Edicamp Publicações Culturais Ltda. – EPP, contra a decisão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas que julgou improcedente sua impugnação contra auto de infração que exige crédito tributário de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativo a fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 2004 a dezembro de 2005.

O auto de infração foi lavrado em caráter complementar a auto de infração anterior, que tramitou nos autos do processo nº 10830.007893/2008-61, no qual a fiscalização apurou omissão de receitas para os meses de julho de 2003 a dezembro de 2005, com base em depósitos bancários cuja origem o contribuinte não comprovou. Em decorrência da infração apurada (omissão de receitas), a fiscalização lavrou autos de infração para o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS. Esses autos de infração, regularmente cientificados ao contribuinte em 12 de agosto de 2008, foram impugnados e julgados em primeira e segunda instância, e o julgamento do recurso voluntário (Ac. 1202-00.434, de 22/10/2010) encontra-se aguardando a apreciação de embargos de declaração, segundo consta do sítio do CARF.

Após a decisão de primeira instância relativa aos autos de infração objeto do processo nº 10830.007893/2008-61 (04/12/2008), a fiscalização lavrou o presente auto complementar para exigir crédito tributário da Cofins correspondente ao período de dezembro de 2004 a dezembro de 2005 (ciência em 19/12/2008).

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 12 e seguintes, o fiscal relata:

(...)

8. Tendo em vista que a atividade da empresa, no CNAE equivalente a comércio varejista de livros, o entendimento da autoridade fiscal era que a receita omitida, apurada através de depósitos bancários, que não tiveram sua origem e sua regular contabilização comprovada, a partir de dezembro de 2.004, seria tributada à alíquota zero no PIS e na COFINS, nos termos da lei 11.033 de 21-12-2.004, artigo 6º, c/c lei 10.865/2.004, artigo 28, VI.

9. Pelo exposto o reflexo relativo ao PIS e a COFINS, no período 12//2004 a 12/2005, deixou de ser lançado nos Autos de Infração constantes do processo acima mencionado, conforme cópias anexas dos autos de infração lavrados.

10. Entretanto o entendimento posterior do órgão julgador é no sentido de que este só seria tributado à alíquota zero, caso a fiscalizada trouxesse elementos comprobatórios de que tais receitas omitidas tiveram origem na atividade principal da empresa, ou seja, o comércio varejista de livros, o que não ocorreu.

11. Pelo exposto, foi autorizado pelo Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil, em Campinas, SP, a reabertura da fiscalização para o período citado.

12. A presente ação fiscal teve início em 11/12/2008, com intimação ao contribuinte para comprovar, no prazo de 5 dias, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que propiciaram a realização de tais depósitos bem como comprovar se tais depósitos tiveram origem na atividade da empresa.

13. Regularmente intimada a fiscalizada não atendeu ao intimado e não comprovou que tais depósitos tiveram origem na atividade da empresa.

(...)

14. Conforme retro exposto, os reflexos do PIS e da COFINS, relativos à omissão de receitas, nos períodos de apuração 12/2004 a 12/2005, deixaram de ser lançados, por questão de interpretação.

15. No termo de início de fiscalização, a fiscalizada foi intimada a comprovar se tais receitas omitidas tiveram origem na atividade da empresa, cadastrada no CNAE.

16. Decorrido o prazo fixado, a fiscalizada não logrou comprovar a origem de tais receitas omitidas.

(...)

20. Por todo o exposto, estamos formalizando o lançamento complementar, na forma do artigo 18 § 3º, do Decreto 70.235/72, através do competente auto de infração para exigência do crédito tributário da COFINS, juntamente com seus acréscimos legais, sobre os valores acima identificados.”

Processo nº 10830.012882/2008-01

SI-CFII  
Fl. 5

Acórdão n.º 1301-001.420

Em impugnação tempestiva a interessada, em preliminar, suscitou incompetência da Delegacia de Julgamento para sugerir novo lançamento, alegando que nem no Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nem no Decreto nº 70.235/72, existe qualquer norma que permita à DRJ tomar qualquer outra medida, salvo aquelas relacionadas especificamente ao julgamento.

Ainda em preliminar, afirmou ser equivocada a interpretação da DRJ quanto aos requisitos para aplicação da legislação que reduziu a zero a alíquota. Assevera que, se para caracterizar a "receita omitida", o Auditor lançou mão de uma presunção, a mesma presunção deve prevalecer para considerar que tal "receita" é oriunda da atividade principal da empresa, cabendo ao Fisco, e não ao contribuinte, comprovar que não se trata da atividade descrita em seu Contrato Social. Dessa forma, tal faturamento, de acordo com o previsto no art. 6º da Lei nº 11.033/2004 e art. 28, inciso VI da Lei 10.865/2004 estão sujeitos à alíquota zero, impondo-se o cancelamento do Auto de Infração.

Como terceira preliminar, aponta vício no MPF que contaminaria todos os atos que o sucederam, por não conter assinatura da autoridade competente. Alega que, de acordo com o Decreto nº 70.235/72, o único ato que prescinde de assinatura é a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico, e que ainda que se aceite que o MPF seja assinado eletronicamente, deveria haver indicação expressa no documento o número de registro de tal assinatura.

Como quarta preliminar, alega violação ao art. 844 do Regulamento do Imposto de Renda, que estabelece o prazo de 20 dias para prestar esclarecimento. Diz que a intimação assinalou o prazo de cinco dias para o contribuinte comprovar a origem dos recursos que propiciaram os depósitos e outros créditos nas contas bancárias e se os depósitos bancários tiveram origem na atividade principal da empresa, venda de livros, e que, decorridos oito dias da ciência da intimação, foi lavrado o auto de infração. Pondera que houve ofensa ao princípio da Reserva Legal, por transgressão ao art. 844 do RIR, e que, ainda que o prazo não estivesse fixado na lei, o prazo de cinco dias seria insuficiente para o contribuinte apresentar todas as comprovações a que fora intimado. Assim, afirma ter havido violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa.

Ainda preliminarmente (quinta preliminar), diz que na obtenção dos documentos emprestados do processo anterior, houve violação à Lei Complementar nº 105/2001 e aos §§ 4º, 5º e 6º do art. 3º do Decreto 3.724/2001, uma vez que a autoridade fiscal não intimou previamente o contribuinte para apresentar os extratos, e não foi elaborado o Relatório Circunstanciado indicando a motivação para a requisição de movimentação financeira. Alega que esses fatos configuram utilização de provas ilícitas.

Na sequência (sexta preliminar), alega violação dos termos da Lei nº 9.430/96, por falta de individualização dos créditos. Diz que nas planilhas apresentadas a autoridade fiscal limitou-se a indicar o resumo dos depósitos, com os montantes mensalmente apurados e não individualizadamente como determina a legislação. Afirma que não havendo a individualização dos créditos e depósitos bancários realizados, o Impugnante fica impossibilitado de fazer o cotejo desses valores com aqueles constantes da sua escrituração. Diz que a individualização consiste na descrição exata e perfeita dos dados nos quais o auditor fiscal irá, posteriormente, lavrar o Auto de Infração, sendo pertinente que estejam indicadas as datas dos créditos, a denominação referente a operação bancária, como também os valores das operações. Pondera que, desprovido dessas informações, torna-se impossível ao contribuinte

Processo nº 10830.012882/2008-01

SI-CFII  
Fl. 6

Acórdão n.º 1301-001.420

esclarecer ao agente público os valores conflitantes, tanto no momento em que foi intimado, como no momento em que lhe é facultado o direito de apresentar a impugnação/recurso.

Quanto ao mérito, alega que (i) a Lei nº 9.311/96 vedava expressamente a utilização dos dados colhidos da CPMF pela Secretaria da Receita Federal com intuito de constituir crédito tributário relativo a outros tributos e contribuições, e sua utilização caracterizou violação ao sigilo bancário ferindo princípios trazidos no art. 5º da Constituição; (ii) o mero depósito não representa aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de rendas ou proventos, não representando fato gerador do imposto de renda, não servindo para fundamentar exação fiscal no tocante ao IRPJ, e muito menos com relação ao PIS e à COFINS dele decorrentes.

A impugnação foi julgada improcedente, conforme ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

*Ano calendário: 2003, 2004*

*DRJ. PROPOSIÇÃO DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.*

*Por dever de ofício, deve a fiscalização proceder a auto de infração complementar quando entender pela existência de infrações não lançadas em auto de infração originário. Não consta dos autos que a reabertura de fiscalização deu-se por sugestão da DRJ.*

*MPF. VÍCIO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CABIMENTO.*

*Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, sendo disciplinado por ato administrativo, mesmo que nele se detectasse irregularidade formal, não ensejaria a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.*

*RMF. AUSÊNCIA DE RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO NOS AUTOS.*

*O relatório de que trata o Decreto nº 3.724, de 2001, destina-se a convencer a autoridade administrativa competente da necessidade de emissão da RMF Requisição de Movimentação Financeira, inexistindo imposição legal para sua juntada aos autos. São as informações requeridas nas RMF que devem integrar o processo administrativo fiscal instaurado, se forem úteis à prova do lançamento de ofício.*

*SIGILO BANCÁRIO*

*É lícito ao Fisco examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem indispensáveis. O*

Processo nº 10830.012882/2008-01

Acórdão n.º 1301-001.420

SI-CFTI  
Fl. 7

*exame pelo Fisco de informações econômicas e financeiras do contribuinte não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto, em contrapartida, está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício.*

#### *DEPÓSITOS BANCÁRIOS OMISSÃO DE RENDIMENTOS.*

*A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.*

#### *NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS*

*Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos valores que lhe forem creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Ciente da decisão em 21 de maio de 2013, a interessada ingressou com recurso em 20 de junho, reeditando as razões da impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

Conheço do recurso, por tempestivo.

Conforme relatado, o lançamento litigado foi formalizado em complemento a lançamento anteriormente efetuado, objeto de outro processo administrativo fiscal (10830.007893/2008-61).

Preambularmente, observo que as preliminares quinta e sexta, referidas no relatório, e as razões de mérito já foram objeto de análise no processo nº 10830.007893/2008-61, que contém, além do auto de infração principal (IRPJ), os decorrentes, inclusive o de COFINS, do qual o presente é complemento. Portanto, não cabe novamente julgar essas questões, que já foram decididas pelo CARF mediante Acórdão 1202-00.434, cuja ementa reza:

“(…)

*Anos-calendário; 2003, 2004, 2005*

*NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. Uma vez observadas as formalidades legais de forma a lhe ser assegurado*

*o direito de questionar as exigências, não há cerceamento de defesa.*

(...)

*ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. Consoante a Súmula nº 2 do CARF, não é de competência desse Conselho de Contribuintes se pronunciar sobre a constitucionalidade.*

*OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei 9.430, de 1996, em seu artigo 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em valores depositados em conta bancária que não tiveram sua origem comprovada, mediante documentação hábil e idônea.*

(...)

*SIGILO BANCÁRIO. A utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente não caracteriza violação de sigilo bancário, sendo desnecessária prévia autorização judicial.*

*REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. AUSÊNCIA DE RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. ILEGALIDADE DAS PROVAS OBTIDAS. O relatório de que trata o Decreto nº 3.724, de 2001, destina-se a convencer a autoridade administrativa competente da necessidade de emissão da RMF Requisição de Movimentação Financeira e não é a sua ausência que determina a ilegalidade da prova. As informações requeridas nas RMF devem integrar o processo administrativo fiscal instaurado, se for útil à prova do lançamento de ofício.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão do decorrente.”*

Nesse passo, para o presente julgamento restaram as quatro primeiras preliminares.

A primeira preliminar levantada é de incompetência da Delegacia de Julgamento para sugerir o lançamento. A decisão de primeira instância alega que tal não ocorreu, o que não pode ser verificado por este relator, que não teve acesso ao primeiro processo. Contudo, ainda que tivesse havido a sugestão, esse fato não inquinaria o lançamento de nulidade. Não é pelo fato de o julgador sugerir que o lançamento foi errado que ele é refeito, mas sim porque as autoridades competentes dera a autorização necessária. A fiscalização não cumpre ordem do julgador (a não ser para executar procedimento de diligência dirigido ao esclarecimento de pontos duvidosos, necessários à formação da convicção do julgador).

Não procede a afirmativa da Recorrente, de que o MPF contém vício que contamina todo o procedimento, qual seja, a ausência de assinatura da autoridade competente.

Conforme se observa às fls. 2 do processo, o MPF foi assinado eletronicamente pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Campinas, conforme Portaria SRF 11.371, de 12/12/2007, que dispõe:

Processo nº 10830.012882/2008-01

SI-CFII  
Fl. 9

Acórdão n.º 1301-001.420

*Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.*

*Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.*

Às fls. 12 está consignado “Código de acesso ao MPF: 00114899”.

Não confirmado o alegado vício no MPF, descabe aprofundamento da discussão quanto aos efeitos que por ele seriam produzidos no auto de infração.

A Recorrente suscitou, também, nulidade do lançamento tendo em vista a exiguidade do prazo (cinco dias) para atender a intimação, em desacordo com o art. 344 do RIR, que fixa prazo de 20 dias, com flagrante cerceamento de defesa.

Não obstante assista razão ao contribuinte quanto à exiguidade do prazo concedido, entendo que não restou caracterizado o cerceamento de defesa porque nunca houve tentativa do contribuinte de apresentar as comprovações (com a impugnação, após a impugnação, em complemento àquela, ou com o recurso).

Rejeito a preliminar.

A última questão levantada pela Recorrente a ser apreciada, e que foi por ela tratada como “preliminar”, constitui, na realidade, questão de mérito.

Mas antes de abordá-la, ressalto que há uma questão prejudicial, que é a validade do auto de infração complementar, frente às normas do Código Tributário Nacional.

Os autos dão notícia de que o contribuinte foi submetido a procedimento de fiscalização alcançando os anos-calendário de 2003 a 2005, levando à lavratura de autos de infração relativos a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, que integram o processo administrativo nº 10830.007893/2008-61. Conforme cópia daqueles autos de infração, anexadas ao presente, para o período fiscalizado foi apurada omissão de receita para todos os meses, a partir de julho de 2003, até dezembro de 2005. No Termo de Verificação Fiscal que integra aqueles autos de infração, a autoridade fiscal registra:

“(…)

2. Na SRF, está cadastrado no CNAE como comércio varejista de livros;

(…)

31. Tendo em vista a atividade da empresa, conforme item 2 deste termo, e à vista da Lei 11.033 de 21-12-2.004, artigo 6º, c/c lei 10.865/2.004, artigo 28, VI, que reduziu a zero as alíquotas do PIS e da COFINS sobre a comercialização, no

Processo nº 10830.012882/2008-01

Acórdão n.º 1301-001.420

SI-CFII  
Fl. 10

*mercado interno, de livros, estamos lançando como tributação reflexa o PIS e a COFINS, sobre os valores considerados até o período de apuração 11-2.004 e reduzindo sua alíquota a zero nos demais períodos.”(destaquei.)*

Impugnados os autos de infração e julgados em primeira instância, a autoridade fiscal lavrou auto de infração complementar, fundamentado em alegação de erro cometido ao lavrar o auto anterior.

No Termo de Verificação Fiscal o autuante deixa expresso que, quando da lavratura do auto de infração anterior, seu entendimento era de que a omissão de receita apurada com base na presunção legal seria oriunda da atividade da empresa conforme código CNAE constante do cadastro na SRF, qual seja, o comércio varejista de livros. Por isso, reduziu a zero a alíquota da COFINS para os períodos a partir de dezembro de 2004, nos termos da Lei nº 11.033/2004. Porém, a partir do julgamento de primeira instância, adotou a interpretação de que a redução da alíquota a zero só seria cabível se a empresa trouxesse elementos comprobatórios de que tais receitas omitidas tiveram origem na atividade principal da empresa, ou seja, o comércio varejista de livros, o que não ocorreu. Em razão disso, lavrou o auto de infração complementar na forma do art.18 § 3º, do Decreto 70.235/72, para formalizar o crédito tributário relativo aos meses de dezembro de 2004 a dezembro de 2005.

O primeiro ponto a ser ultrapassado é quanto à legitimidade do lançamento complementar.

O Código Tributário Nacional, no art. 142, define o lançamento com:

*Art. 142. (...) o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Ainda sobre o lançamento, preveem os arts. 145 e 146 do CTN:

*Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

*I - impugnação do sujeito passivo;*

*I - recurso de ofício;*

*II - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.*

*Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.*

No procedimento fiscal anterior, que alcançou o período de janeiro de 2003 a dezembro de 2005, autoridade fiscal apontou omissão de receita nos meses de julho/2003 a dezembro/2005 (1ª etapa do procedimento de lançamento, verificação da ocorrência do fato gerador de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), quantificou a receita omitida a cada período de apuração (2ª etapa do procedimento de lançamento, determinação da matéria tributável), fez incidir sobre a matéria tributável a alíquota prevista em lei, calculando o tributo devido (3ª etapa da atividade de lançamento) e aplicou as multas previstas na lei.

O fato de não ter sido exigido crédito tributário de COFINS para os meses de dezembro de 2004 a dezembro de 2005 não significa que a autoridade fiscal deixou de cumprir sua dever legal de efetuar o lançamento relativo aos fatos geradores que constatou ter ocorrido. Apenas, na apuração do tributo devido, mediante aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, o resultado encontrado foi **zero**, porque a autoridade entendeu que a omissão de receitas apurada por presunção deveria ser entendida como proveniente do resultado da atividade do objeto principal da empresa.

Ora, nos termos do que impõe o art. 145 do CTN, estando o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo, só poderia ele ser alterado em virtude de iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149, entre os quais não está previsto o erro de interpretação cometido pela autoridade lançadora.

Veja-se que não se trata de apreciação de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior, nem de ocorrência de fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou o lançamento. Não! O que houve foi, simplesmente, um (*possível*) erro na qualificação jurídica dos fatos (erro de direito). E, nesse caso, o lançamento complementar esbarra no comando do art. 146 do CTN, que estabelece que a modificação introduzida, de ofício nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

A jurisprudência do STJ sobre essa matéria é pacífica, a exemplo do julgado a seguir:

*DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. ERRO DE DIREITO. O lançamento do tributo pelo Fisco com base em legislação revogada, equivocadamente indicada em declaração do contribuinte, não pode ser posteriormente revisto. O erro de fato é aquele consubstanciado na inexatidão de dados fáticos, atos ou negócios que dão origem à obrigação tributária. Tal erro autoriza a revisão do lançamento do tributo, de acordo com o art. 149, VIII, do CTN. Por outro lado, o erro de direito é o equívoco na valoração jurídica dos fatos, ou seja, desacerto sobre a incidência da norma à situação concreta. Nessa situação, o erro no ato administrativo de lançamento do tributo é imodificável (erro de direito), em respeito ao princípio da proteção à confiança, a teor do art. 146 do CTN. Precedentes citados: EDcl no REsp 1.174.900-RS, DJe 9/5/2011, e REsp 1.130.545-RJ, DJe 22/2/2011. AgRg noAg 1.422.444-AL, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/10/2012. (fonte: Informativo STJ 506, do STJ) (destaquei)*

Assim deve o lançamento complementar ser cancelado.

Contudo, mesmo que ultrapassada a prejudicial, no mérito o lançamento não poderia prosperar, como passo a expor.

Como questão de mérito (arguida como “preliminar”), afirma a recorrente ser equivocada a interpretação da DRJ de que caberia ao contribuinte comprovar quanto aos requisitos para aplicação da legislação que reduziu a zero a alíquota.

A decisão recorrida assim se manifestou:

*Cabe lembrar que “as presunções legais visam facilitar a prova de um fato ilícito que se repete com certa frequência. Nesse caso, a relação entre o fato indiciário e o fato ilícito é estabelecida por força de lei, e, portanto, não precisa ser comprovada pelo agente fiscal. Basta a prova do fato indiciário, (...). Assim, o efeito prático das presunções legais é dispensar o interessado de provar o fato que lhe é favorável em razão de a lei o presumir, cabendo a outra parte, para afastar a presunção, provar que o fato presumido não existe no caso.” (em Processo Administrativo Fiscal Comentado, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez, 2ª edição, 2004. ps.171/172).*

*Se, no caso, o fato indiciário é o de que há recursos depositados em contas bancárias da contribuinte **sem origem comprovada**, seria impossível, por contraditório, dizer que existe uma origem, qual seja, a atividade da contribuinte, venda de livros.*

*Deste modo, afasto, por absolutamente incabível, a preliminar.*

Não me parece que a decisão *a quo* tenha analisado a questão com a acuidade reclamada. É elementar que a presunção legal inverte o ônus da prova. Porém, o cerne da solução do litígio, neste caso, é compreender a extensão da presunção legal.

A presunção legal de que se trata autoriza o fisco a considerar que os depósitos de origem incomprovadas representam omissão de receita. À origem das receitas omitidas se chega por presunção simples (aquilo que de ordinário acontece na maioria dos casos). Assim, apurada a omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem incomprovada, a presunção é que tenham origem nas receitas da atividade ordinária do contribuinte.

Essa questão foi abordada pelo Conselheiro Marcos Takata, no voto condutor do Acórdão 1103-00.525:

*“As receitas omitidas por créditos bancários de origem incomprovada igualmente se presumem, como corolário, da presunção de omissão de receitas, como sendo da atividade ordinária da recorrente.*

*Aqui, a presunção hominis ou facti tem lugar, pois o que não se poderia inferir, sem dados adicionais, seria a de serem as receitas de atividade extraordinária da recorrente.*

*Nessa linha, aqui não há o ônus do aprofundamento da investigação para concluir de que tipo de atividade – ordinária ou extraordinária – provêm as receitas. Assim como o nexo*

*causal e lógico entre os créditos bancários e as receitas omitidas*

Processo nº 10830.012882/2008-01

Acórdão n.º 1301-001.420

SI-CFII  
Fl. 13

*são estabelecidos por lei<sup>1</sup>, a presunção é de nexos dessas receitas com as atividades próprias, típicas de quem praticara a omissão de receitas.”*

Se a atividade cadastrada do contribuinte é o comércio varejista de livros, presume-se que a receita omitida provém dessa atividade (“o ordinário se presume, o extraordinário se prova”). Para atribuir a outra origem as receitas omitidas, cumpre à fiscalização trazer a prova.

Pelas razões expostas, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de março de 2014.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

---

<sup>1</sup> Na presunção legal de omissão de receitas por créditos bancários de origem incomprovada.