



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

**Processo nº** 10865.001070/2007-43  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-000.962 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de junho de 2012  
**Matéria** IRPJ/OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** A MANARIN & CIA. LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

Ementa: ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO. VÍCIOS.

A escrituração que contenha vícios e não reflita toda a movimentação bancária da empresa implica o arbitramento do lucro.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

A partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA

Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

DECADÊNCIA

Na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a teor do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, a regra de decadência ali prevista não opera. Nesses casos, a melhor exegese é aquela que direciona para aplicação da regra geral estampada no art. 173, I do mesmo diploma legal (Código Tributário Nacional).

Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal, aplica-se às contribuições sociais a regra de decadência expressa no art. 173 do Código Tributário Nacional.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Documento assinado digitalmente conforme Lei nº 11.367-2 de 2007.

Autenticado digitalmente em 19/06/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 19/

06/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 26/06/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA

JUNIOR

Impresso em 10/07/2012 por MOEMA NOGUEIRA SOUZA

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

#### PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CONCEITO.

São produtos industrializados, para fins de incidência do IPI, todas as mercadorias constantes da TIPI como tributadas, inclusive alíquota zero.

#### IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS.

Evidencia omissão do registro de receita, proveniente de vendas não registradas, a existência de depósitos bancários de origem não comprovada cabendo à autoridade fiscal lançar o imposto devido.

#### IPI NÃO DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Tornando-se evidente o IPI não destacado em notas fiscais de saída do estabelecimento equiparado a industrial, cabe à autoridade fiscal lançar o imposto devido.

#### OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SAÍDAS DE PRODUTOS SEM DESTAQUE DE APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA MAIS ELEVADA.

No caso de omissão de receitas, devido à presunção legal de saída de produtos à margem da escrituração fiscal e impossibilidade de separação por elementos da escrita, utiliza-se a alíquota mais elevada daquelas praticadas pelo sujeito passivo, para a quantificação do imposto devido.

#### IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR REACONDICIONAMENTO.

A operação de reacondicionar açúcar/cereais em pacotes de 1, 2 e 5 quilos constitui operação de industrialização, restando as saídas do produto assim reacondicionado caracterizadas como fato gerador do IPI.

#### JUROS SELIC

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

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL PIS. COFINS. IPI.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e/ou contribuições que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto sobre a renda de pessoa jurídica, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejulgado na decisão dos processos decorrente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Os membros da Turma acordam, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 19/06/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 19/06/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 26/06/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 10/07/2012 por MOEMA NOGUEIRA SOUZA

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes, Carlos Augusto de Andrade Jenier e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

## Relatório

Em ação fiscal procedida na empresa supra, segundo consta da descrição dos fatos (fls.8/13) e do termo de verificação fiscal (fls.58/59), relativamente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, foi arbitrado o lucro, em razão de escrituração imprestável para determinação do lucro real, e foram apuradas omissões de receitas da atividade, caracterizadas por depósitos bancários próprios e de terceiro não contabilizados, de origens não comprovadas, e vendas de produtos de fabricação própria.

O crédito tributário lançado totalizou R\$ 4.623.938,25 até 30/03/2007, conforme demonstrativo consolidado de fl. 6, tendo sido lavrados os seguintes autos de infração:

IRPJ no valor de R\$ 803.150,35; PIS no valor de R\$ 237.815,39; Cofins no valor de R\$ 959.481,72; CSLL no valor de R\$ 441.810,02 e IPI no valor de R\$ 2.181.680,77.

Notificada do lançamento em 17/04/2007, a interessada, por intermédio de seu sócio administrador, Armando Manarin, citando doutrina e jurisprudência, ingressou, em 17/05/2007, com a impugnação de fls.2189/2261, alegando, em suma que:

- Ainda que a escrituração da requerente apresente falhas, há possibilidade de ser apurado o lucro real, até mesmo pelo manuseio dos extratos bancários que serviram como documento principal para a lavratura do auto de infração;
- A fiscalização foi efetuada à distância, com vários telefonemas, sendo as intimações enviadas via correio, para ao final de seus trabalhos desconsiderar, de vontade própria, gratuita e despropositada, a opção da interessada de tributação pelo lucro real;
- As afirmações de que houve venda de produtos de fabricação própria, de que a empresa acondiciona ou reacondiciona açúcar foram presumidas pelo autuante;
- Por tratar-se de "lançamento por homologação", todos os tributos *sub examine*, encontram-se fulminados pela decadência, e cita o art. 150, § 4º. do Código Tributário Nacional.CTN;

Discorre sobre a ocorrência do fato gerador e o início da contagem de prazo decadencial de cada tributo lançado, citando jurisprudência para alicerçar suas arguições, ressaltando o fato de que tendo os autos sido lavrados em 17/04/2007, todos os créditos relativos a fatos geradores ocorridos até abril de 2002 devem ser cancelados;

O autuante desconsiderou os mais básicos princípios contábeis, jurídicos e econômicos, ao presumir os depósitos bancários como receita supostamente lastreada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e sobre ela, na totalidade, fez arbitrar e incidir tributação de IRPJ CSLL, IPI, Cofins e PIS;

- Faz explanações acerca de "receita não é sinônimo de lucro" alicerçando sua argumentação, nos princípios fundamentais da contabilidade, tais como o "regime de competência", "da realização da receita", do "confronto das despesas";

- A pressuposição de uma omissão de receita, surgida a partir da análise de créditos bancários, exige sejam consideradas também os débitos, a título de custos/despesas para obtenção da renda; surgindo a hipótese de incidência tributária delineada no art. 43 do CTN, e cuja base de cálculo se encontra definida no art. 44 desse mesmo diploma legal;

- Ao "somar" os valores que entendeu como receita omitida da impugnante aos demais montantes registrados em sua contabilidade, o autuante soçobrou a nada, criando uma base de cálculo não prevista na Lei, descaracterizando a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tributando o lucro e deixando de se tributar a receita;

- Tendo em vista a impossibilidade material e temporal de levantar os valores dos custos e despesas inseridos nos extratos bancários, requer a baixa do processo em diligência pericial, para que possam ser recompostos seus custos e despesas, a partir de cada lançamento havido a débito de sua conta corrente;

- Protesta, também, pela posterior juntada de documentos, necessários ao melhor desfecho da lide, esclarecendo que, neste momento, faz juntada apenas de alguns documentos probatórios dos custos e despesas vinculados às receitas;

Compete ao fisco provar a materialidade dos pressupostos estabelecidos pela Lei Complementar para lançar tributo ou contribuição;

- Não tem validade ou eficácia administrativo-fiscal, o lançamento fundado ou motivado em presunção fiscal, embora não se negue o caráter de indício para uma investigação, jamais, porém como fim em si mesmo;

- É ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários, de acordo com a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos — TFR, colidindo com a presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;

- A base de cálculo do PIS e da Cofins se baseia no faturamento, nos termos de LC nº 7, de 1991 e LC nº 70, de 1991, respectivamente, compreendido por receita bruta da venda de mercadorias e serviços, sendo alterada pela Lei ordinária nº 9.718, de 1998, que é indiscutivelmente inconstitucional e ilegal, ferindo diversos dispositivos da Constituição Federal, de 1988, e das leis consagradas pelo ordenamento jurídico brasileiro;

A legislação aplicada nos autos de infração do PIS e da Cofins não foram as decorrentes das opções eleitas pela empresa (Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, respectivamente), eis que apura a contribuição sobre valores que não representam o faturamento e não admitem créditos nas compras vinculadas à atividade fim da empresa;

- Como pedido alternativo, requer seja considerada todos os créditos de PIS e Cofins das entradas de mercadorias, conforme relação de fl.251 /252, e sobre todas as demais aquisições que se apresenta nessa impugnação, sobre as apuradas em diligência, que desde já requer;

São afirmativas vagas e imprecisas, *de* que a suposta venda da empresa é derivada de industrialização própria, tomando por base todos os depósitos bancários como venda dela decorrente;

- Embora conste no contrato social da impugnante "empacotamento de açúcar, beneficiamento e empacotamento de cereais e comércio por atacado dos mesmos", não há distinção, no trabalho fiscal, se todos os depósitos corresponderiam à receita de empacotamento de açúcar, ou de beneficiamento e empacotamento de cereais, ou se os depósitos seriam faturamento de comércio de atacado dos mesmos, ou se deriva de qualquer outro fato não aventado;

- Nenhuma das receitas originou-se de empacotamento próprio, como pode ser observado nas notas fiscais de fls. 964/976, referente ao relatório fiscal (1.122, pois delas consta a expressão "FDS", abreviatura de "fardos", como pode ser conferido no campo UNID, que referem-se a produto embalado em pacotes de 1, 2 ou 5 kg, e, depois reunidos em fardos de 30 kg. Caso se tratasse de açúcar a granel, não empacotado, nas notas fiscais de compra constariam "GRANEL" ou "SACOS", não cabendo ao auditor fiscal afirmar que o açúcar vendido foi industrializado pela autuada. Para tanto junta os documentos que fazem as fls.2263/2283;

- Os códigos fiscais de operação de produção próprios para o estado de São Paulo são elencadas nas notas fiscais emitidas e delas constam que nenhuma das vendas de açúcar é de produção própria e sujeita ao FPI, ao contrário do afirmado pelo autuante, além de, em algumas, constar marca de açúcar de terceiro, além de farinha de trigo da marca "Dona Benta";

Não pode prosperar a multa agravada, pois não houve intuito de fraude, especialmente nos valores movimentados em nome do sócio Armando Manarin, relativamente as movimentações bancárias e, sim de necessidade, não havendo qualquer conduta dolosa e se assim não procedesse, tornaria inviável o prosseguimento da atividade econômica desenvolvida;

Não procede a aplicação da taxa Sistema Especial de Liquidação e Custódia — Selic, que confronta com o texto constitucional no art. 192, que limita os juros ao patamar máximo de 12% ao ano;

- A incidência da taxa Selic sobre o débito exigido desde a data original do vencimento do tributo não encontra respaldo jurídico, visto que o Código Tributário Nacional – CTN estabelece sua incidência sobre crédito tributário, e não sobre obrigação tributária, devendo ser aplicado, portanto, a partir do lançamento, com o procedimento administrativo, nos termos do art. 161 do CTN, não podendo retroagir à ocorrência do fato gerador.

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/Ribeirão Preto) decidiu a matéria por meio do Acórdão 14-16.417, de 19/07/2007, (fls. 2295), julgando procedentes os lançamentos, tendo sido prolatada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO. VÍCIOS.

A escrituração que contenha vícios e não reflita toda a movimentação bancária da empresa implica o arbitramento do lucro.

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Os depósitos em contas correntes mantidas em nome da pessoa jurídica e de terceiros, cujas operações que lhes deram origem restem incomprovadas, presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.

#### PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

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

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL PIS. COFINS. IPI.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e/ou contribuições que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ), a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudicado na decisão dos processos decorrente.

#### ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

#### PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CONCEITO.

São produtos industrializados, para fins de incidência do IPI, todas as mercadorias constantes da TIPI como tributadas (com alíquotas 0% inclusive).

#### IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS.

Evidencia omissão do registro de receita, proveniente de vendas não registradas, a existência de depósitos bancários de origem não comprovada cabendo à autoridade fiscal lançar o imposto devido.

#### IPI NÃO DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Tornando-se evidente o IPI não destacado em notas fiscais de saída do estabelecimento equiparado a industrial, cabe à autoridade fiscal lançar o imposto devido.

#### OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SAÍDAS DE PRODUTOS SEM DESTAQUE DE IPI. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA MAIS ELEVADA.

No caso de omissão de receitas, devido a presunção legal de saídas de produtos à margem da escrituração fiscal e impossibilidade de separação por elementos da escrita, utiliza-se a alíquota mais elevada daquelas praticadas pelo sujeito passivo, para a quantificação do imposto devido.

#### IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR REACONDICIONAMENTO.

A operação de reacondicionar açúcar/cercais para pacotes de 1, 2 e 5 quilos constitui operação de industrialização, restando as saídas do produto assim reacondicionado caracterizadas como fato gerador do IPI.

#### ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

#### DECADÊNCIA. IMPOSTO. IRPJ. IPI

Tratando-se de lançamento de ofício, o termo inicial da decadência ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

#### DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CSLL

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

Autenticado digitalmente em 19/06/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 19/

06/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 26/06/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA

JUNIOR

Impresso em 10/07/2012 por MOEMA NOGUEIRA SOUZA

O prazo para a Fazenda Nacional exigir crédito tributário relativo a contribuições é de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado, nos termos da Lei nº 8.212, de 1991.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não tem o julgador administrativo competência para apreciar arguições de sua inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, pelo dever de agir vinculadamente às mesmas.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

O ato de o sujeito passivo ser detentor de conta bancária de titularidade do sócio, pessoa física, configura-se em evidente intuito de fraude.

JUROS DE MORA. SELIC

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

REQUISITOS DA IMPUGNAÇÃO.

Nos termos regulamentares do processo administrativo fiscal, constitui-se requisito da impugnação, entre outros, a sua instrução com os elementos de prova em que se fundamentar.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se pedido de diligência quando sua realização afigurar-se prescindível para o adequado deslinde da questão a ser dirimida e quando o processo já contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

PERÍCIA. REQUISITOS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender os requisitos legais.

É o relatório. Passo ao voto.

## Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso é tempestivo (Certidão da DRF as fl.2397) e, assente em lei. Dele tomo conhecimento.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Programa de Integração Social, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social e Imposto sobre Produtos Industrializados

relativas aos ano-calendário de 2002, 2003 e 2004, formalizadas em decorrência das seguintes imputações: a) omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários não contabilizados e, depósitos bancários de origem não comprovada; b) receitas operacionais de vendas de produtos de fabricação própria.

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passo a apreciar.

### DECADÊNCIA E MULTA QUALIFICADA

Argumenta a Recorrente que por tratar-se de "lançamento por homologação", todos os tributos *sub examine*, encontram-se fulminados pela decadência, e cita o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Discorre sobre a ocorrência do fato gerador e o início da contagem de prazo decadencial de cada tributo lançado, citando jurisprudência para alicerçar suas arguições, ressaltando o fato de que tendo os autos sido lavrados em 17/04/2007, todos os créditos relativos a fatos geradores ocorridos até abril de 2002 devem ser cancelados.

Aduz que não houve conduta de má-fé, não cabendo, assim, a aplicação da multa qualificada, vez que deveria ficar comprovado o evidente intuito de fraude.

Para que a decadência seja analisada, é necessária, antes, a apreciação acerca da conduta adotada pela contribuinte.

A conclusão manifestada no voto guerreado dirige-se no sentido de que a Recorrente, por meio de interposição de pessoas, auferiu renda e não as submeteu à incidência tributária.

Nesse sentido, releva reproduzir trecho da decisão acerca da qualificação da multa.

A autuada insurgiu-se contra a aplicação da multa de ofício de 150% alegando não haver intuito de fraude, relativamente às movimentações bancárias em nome do sócio Armando Manarin, não havendo qualquer conduta dolosa, pois, se assim não procedesse, tornaria inviável o prosseguimento da atividade econômica desenvolvida.

A fiscalização apontou como enquadramento legal para aplicação da multa qualificada o art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*(...)*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

As disposições legais referidas no inciso acima para definição de intuito de fraude têm a seguinte redação:

*Lei nº 4.502, de 1964:*

*Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

II das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 —Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicar a multa qualificada não basta simples indícios, é necessário o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

Constata-se, no caso, que a manutenção de contas bancárias à margem da contabilidade e em nome do sócio Armando Manarin, revela explicitamente a intenção de subtrair sua movimentação ao controle da fiscalização e, portanto, constitui fraude.

Logo, correta a aplicação da multa de 150% sobre as parcelas correspondentes à omissão de receitas da atividade, caracterizadas por depósitos bancários não contabilizados, de origens não comprovadas, em nome da pessoa física do sócio Armando Manarin.

Passo ao tema decadência e neste ponto tenho adotado a linha de raciocínio do ilustre Conselheiro Waldir Veiga Rocha do qual transcrevo alguns excertos:

A decadência, especialmente no que toca aos tributos sujeitos ao lançamento dito por homologação, é matéria tormentosa, que tem suscitado interpretações variadas mesmo no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Em oportunidades anteriores, tenho me manifestado no sentido de que o critério aplicável para se distinguir se um lançamento é por homologação ou de ofício deve ser a própria sistemática de apuração do tributo. Os tributos sujeitos a lançamento por homologação seriam aqueles para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. Seria essa sistemática, a atividade exercida pelo contribuinte, que faria com que o lançamento fosse por homologação, e não a mera presença ou ausência de pagamento.

Entretanto, com o louvável fito de fazer com que as decisões administrativas se conformassem à jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) sofreu alterações, especialmente a introdução do art. 62<sup>A</sup>, no Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, com a redação a seguir transcrita:

Art. 62<sup>A</sup>..

*As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e*

*543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010).*

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940).

O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado (grifos constam do original):

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

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

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

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se*

inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

**5. In casu**, consoante assente na origem: **(i)** cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; **(ii)** a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e **(iii)** a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

**6.** Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

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

De se ver, portanto, de que forma essa decisão deve ser reproduzida no caso sob exame, em cumprimento das disposições regimentais.

O Superior Tribunal de Justiça aponta, inequivocamente, para a contagem do prazo decadencial segundo as disposições do art. 173, I, do CTN, como regra geral. Esse seria também o dispositivo aplicável quando a lei determine o pagamento antecipado do tributo e o contribuinte não cumpra com essa obrigação e, ainda, inexistindo declaração prévia do débito.

No caso concreto, trata-se de tributos para os quais a lei claramente estipula o dever de antecipar a exação. No entanto, no caso dos autos do presente processo, não há pagamentos ou declaração prévia do débito por se tratar de receitas omitidas para os períodos de 2002 a 2004.

Nos termos da decisão do STJ que deve ser reproduzida por este Colegiado, tenho que a circunstância verificada quanto à inexistência de pagamentos antecipados e inexistindo declaração prévia do débito aplica-se às disposições do art. 173, I, do CTN, ou seja, neste casos, o *dies a quo* deve ser considerado como o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, para o ano calendário mais antigo (2002) conta-se a partir de 01/01/2003 perfazendo os cinco anos em 31/12/2007.

Tratando-se, pois, de lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2002, cuja ciência se deu em 17 de abril de 2007, descabe falar em caducidade do direito, vez que a constituição dos créditos poderia ter sido efetivada até 31 de dezembro de 2007, mesmo desconsiderando, no caso, o prazo de 10 (dez) anos aludido na decisão de primeira instância.

**ARBITRAMENTO**

Releva repisar, trata-se de analisar lançamento referente ao IRPJ e reflexos dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, em que foi arbitrado o lucro da empresa, pois, desconsiderada a escrita fiscal da contribuinte pela falta de registro da sua movimentação financeira e bancária. Restou demonstrado no processo que nos lançamentos nos Livros Diário e Razão, toda entrada e receita teve como contrapartida a conta Caixa, inexistindo a conta "Bancos" (nem as configuradas em nome da empresa nem aquela de titularidade do sócio Armando Manarin, também de uso financeiro da impugnante), além do que os valores lançados como receitas na contabilidade (e informadas nas Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — DIPJ dos respectivos anos-calendário), foram menores do que os depósitos efetuados nas contas correntes em nome da empresa.

Conforme assentado no voto condutor ora combatido, “a escrita fiscal da impugnante não foi desconsiderada, por vontade própria, gratuita e despropositada do auditor fiscal, como quer fazer crer a impugnante e, mesmo que a ação fiscal tivesse sido realizada à distância, sendo as intimações enviadas via correio, à fiscalização não restou alternativa senão aplicar a legislação que rege a matéria, devidamente capitulada no enquadramento legal, e arbitrar o lucro da empresa.”

Defende, a requerente, que não tem validade ou eficácia administrativo-fiscal, o lançamento fundado ou motivado em presunção fiscal, sendo desconsiderados os mais básicos princípios contábeis, jurídicos e econômicos, ao presumir os depósitos bancários como receita supostamente lastreada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Alega, ainda, que mesmo que sua escrituração apresente falhas, há possibilidade de ser apurado o lucro real, até mesmo pelo manuseio dos extratos bancários que serviram como documento principal para a lavratura do auto de infração em defesa.

Equivoca-se a recorrente.

O lançamento tributário efetivado pela autoridade fiscal encontra suporte na lei, não merecendo receção, assim, a argumentação de que a constatação da existência de depósitos bancários de origem não comprovada não autorizam o lançamento do imposto de renda. No caso, descabe, também, falar em demonstração da existência de renda consumida, eis que, estando diante de presunção de lei, caberia ao fiscalizado comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias.

Como é cediço, por força do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracterizam-se como omissão de receita.

No caso presente, a fiscalização intimou a empresa a esclarecer e comprovar adequadamente a origem dos recursos depositados em suas contas-corrente, incompatíveis com suas receitas declaradas, em momento algum restou comprovada essa origem.

Insiste a recorrente na alegação da possibilidade de recompor seus custos e despesas, a partir de cada lançamento havido a débito de sua conta corrente. Como afirmado pela autoridade julgadora que me precedeu, tais parcelas são indedutíveis tendo em vista o arbitramento, que, por sua vez, já considera o excedente do valor tributado como o representativo de custos/despesas.

Deixar claro, conforme constata-se no Termo de Verificação Fiscal, que foram expurgados do total valorado como omissão de receita as parcelas a título de receita

bruta declarada, as devoluções de cheques e resgates de aplicação financeira, bem como as transferências existentes entre as contas bancárias admitidas, cujos cálculos encontram-se explicitados nos quadros demonstrativos do referido Termo. Refeitos os cálculos, procedeu-se a constituição do crédito tributário tão somente sobre a parcela omitida, sendo compensados os valores informados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF, para cada um dos tributos.

Com relação ao lançamento do IPI, fica claro que a fiscalização constatou que a empresa exercera atividades situadas dentro do campo de incidência do imposto, estando, por conseguinte, enquadrada como contribuinte, sob a condição de estabelecimento industrial, pela realização de operação de industrialização (reacondicionamento de açúcar/cereais em embalagens de 1, 2 e 5 kg). A atividade desenvolvida pela empresa, referente ao empacotamento de açúcar ou cereais em embalagens de 1, 2 e 5 kg, evidencia, claramente, o implemento de uma operação que redunde em alteração na apresentação do produto. E, são produtos industrializados, para fins de incidência do IPI, todas as mercadorias constantes da Tabela de Incidência do IPI - TIPI como tributadas, inclusive alíquota zero.

Resta claro que, a atividade realizada pela fiscalizada não se enquadra nas disposições do art. 6º. I, do RIPI/1998 e igualmente no RIPI/2002, posto que não se trata de acondicionamento para transporte. O simples fato de o produto (açúcar ou cereais) ser acondicionado em embalagens de 1, 2 ou 5 kg, na qual é estampada a marca própria (Sta. Rita) ou de terceiros (por exemplo Paquere) constitui fato suficiente para excluir tal hipótese, haja vista restar caracterizada a função promocional do produto.

Assim, torna-se patente a perfeita consonância da aludida atividade com os preceitos estabelecidos no inciso II do artigo 6º. do RIPI/1998, e art. 6º, II, do RIPI/2002.

Releva ressaltar, que a infração 001- decorrente da omissão de receitas apuradas da atividade, caracterizadas por depósitos bancários não contabilizados, de origens não comprovadas, e conseqüente vendas de produtos de fabricação própria sem emissão de notas fiscais; e infração 002 — lançamento de ofício de IPI não destacado nas Notas Fiscais de saída de produtos do estabelecimento, sem contabilização bem como inexistência de escrituração do imposto e, assim, impossibilitados de terem seus elementos apartados na escrita contábil/fiscal da empresa (art. 423 do RIPI, de 1998, transposto para o art. 448 do RIPI, de 2002, que trata da omissão de receitas, apuração de receitas com origem inexistente ou não comprovada com a aplicação da alíquota mais elevada).

Ressalte-se, ainda, o texto constante do relatório e voto que transcrevo: “para infirmar o procedimento da fiscalização acerca desse tópico (IPI), seria necessária a comprovação de forma irrefutável da total impossibilidade de as vendas das referidas sacas terem sido destinadas à industrialização ou à revenda, o que a autuada não logrou fazer.”

Nessas circunstâncias, há que se manter o lançamento fundado na presunção legal estampada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cabendo esclarecer, apenas, que as manifestações doutrinárias e jurisprudenciais citadas na peça recursal só são aplicáveis a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 1996.

Por fim, no que tange à taxa de juros SELIC, em virtude de reiteradas decisões no mesmo sentido, este Conselho emitiu a súmula abaixo reproduzida, motivo pelo qual deixo de aprofundar a análise sobre referida matéria.

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

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator