



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

Processo nº 10875.004228/2004-75
Recurso nº 157.618 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.394 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente METALÚRGICA ROCHA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1999

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITA. PIS. COFINS.

O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESENÇA DE RECOLHIMENTO.

Restando configurado que o sujeito passivo efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 -C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

RETROATIVIDADE. USO DE INFORMAÇÕES DA CPMF.

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.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

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

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Meras alegações genéricas não têm o condão de alterar o lançamento, devendo ser apresentados na impugnação os documentos e provas que a impugnante possua, que possam influir na solução do litígio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores do PIS e da COFINS ocorridos até 30/11/99 e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado eletronicamente)

NELSON LÓSSO FILHO - Presidente.

(documento assinado eletronicamente)

FLÁVIO VILELA CAMPOS - Relator.

EDITADO EM: 20/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lóssó Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Valéria Cabral Géó Verçoza, Nereida de Miranda Finamore Horta, Carlos Alberto Donassolo, Flávio Vilela Campos.

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** de interesse de METALÚRGICA ROCHA LTDA. interpostos contra acórdão proferido pela 4ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE CAMPINAS.

DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Em razão de conter os elementos necessários à compreensão dos fatos e dos fundamentos que permeiam o litígio, adoto o relatório constante da decisão de primeira instância, o qual transcrevo adiante:

Trata-se dos autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ e às Contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, cientificados à contribuinte em 22 de dezembro de 2004, no valor total de R\$ 1.895.244,51, conforme demonstrativo de fl. 03, devido às irregularidades assim descritas no auto de infração do IRPJ, fls. 623/625:

“001. Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago (Verificações Obrigatórias).

Durante o procedimento de verificações obrigatórias, foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, uma vez que a pessoa jurídica, sujeita à tributação com base no lucro real no ano-calendário de 2002, apurou a base de cálculo e o respectivo imposto devido com base no balanço ou balancete de suspensão ou redução, pagando o saldo devedor mensalmente.

Em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, fez o ajuste anual necessário corretamente, entretanto deixou de declarar e recolher o adicional do imposto, conforme demonstrativo da situação fiscal apurada, que passa a fazer parte integrante e indissociável deste.

[Demonstrativo com fato gerador em 31/12/2002, valor tributável ou imposto de R\$ 4.246,11 e percentual da multa de ofício]

Enquadramento legal: arts. 247 e 841, do RIR/99.

002. Depósitos Bancários não contabilizados. Depósitos Bancários de origem não comprovada.

Valor apurado conforme Demonstrativo Consolidado dos Créditos Bancários não Comprovados, no ano-calendário de 1999, que passa a fazer parte integrante e indissociável deste.

[Demonstrativo com fatos geradores mensais, de 31/01/1999 a 31/12/1999, valor tributável ou imposto e percentual da multa de ofício]

Enquadramento legal: arts. 27, inciso I, e 42, da Lei n.º 9.430/96;

Arts. 532 e 537 do RIR/99.”

2. Por sua vez, a autoridade fiscal elaborou o Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades, fls. 614/615, cientificado à contribuinte em 22/12/2004, que se transcreve parcialmente:

“O contribuinte acima identificado foi selecionado para fiscalização do tributo 0221 – Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Operação 91.231 – Movimentação

Financeira Incompatível com a Receita Declarada, relativamente ao ano-calendário de 1.999.

Nesse sentido, foram lavrados os atos abaixo descritos.

01- 28 de junho de 2.003 – Termo de Início de Fiscalização,

02 – 14 de agosto de 2.003 – Termo de Intimação Fiscal n.º 001,

03- 13 de outubro de 2.003 – Termo de Continuação de Procedimento Fiscal n.º 001;

04- 20 de dezembro de 2.003 – Termo de Continuação de Procedimento Fiscal n.º 002;

05- 06 de fevereiro de 2.004 – Termo de Continuação de Procedimento Fiscal n.º 003;

06- 05 de abril de 2.004 – Termo de Intimação Fiscal n.º 002, onde o contribuinte é intimado a apresentar os livros Diário e Razão relativamente ao período de 01 de janeiro a 31 de dezembro de 1.999;

07- 03 de junho de 2.004 – Termo de Reintimação Fiscal n.º 001, com prazo de 20 (vinte) dias, reiterando a solicitação do Termo de Intimação Fiscal n.º 002;

08- 24 de junho de 2.004 – Termo de Reintimação Fiscal n.º 002, com prazo de 5 (cinco) dias, reiterando a solicitação do Termo de Reintimação Fiscal n.º 001;

09- 05 de julho de 2.004 – Termo de Intimação Fiscal n.º 003, com prazo de 60 (sessenta) dias, intimando o contribuinte a reconstituir sua escrita contábil;

10 – 06 de setembro de 2.004 – Termo de Reintimação Fiscal n.º 003, reiterando ao contribuinte a reconstituição de sua escrita contábil, advertindo-o de que, em não apresentando os elementos solicitados, configuraria o embargo à fiscalização, o que, em tese, possibilitaria o agravamento da multa e permitiria a exclusão do mesmo do Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas – CNPJ, bem como a lacração de móveis, caixas, cofres ou depósitos;

11- 21 de setembro de 2004 – Termo de Intimação Fiscal n.ºs. 004 a 012, que intimam o contribuinte a justificar os depósitos ocorridos em suas diversas contas mantidas junto a diversas instituições financeiras.

12 – 16 de novembro de 2.004 – Termo de Embargo à Fiscalização, caracterizado pela não apresentação dos elementos solicitados nas diversas intimações e reintimações, especificamente no que se refere aos livros Diário e Razão, com sua escrita contábil reconstituída.

Saliente-se que o contribuinte solicitou, por duas vezes, a prorrogação dos prazos para reconstituição de sua escrita contábil, o que foi concedido; mesmo assim, o mesmo não logrou apresentá-la.

Considerando que o contribuinte, em sua declaração anual de rendimentos pessoa jurídica do ano-calendário de 1999, optou pela tributação na forma do artigo 222, do citado regulamento – tributação com base no lucro real, com o pagamento do imposto e do adicional, em cada mês, determinados sobre a base de cálculo estimada, o não atendimento às intimações para apresentação de livros e documentos fez ferir os ditames do artigo 530 do mesmo diploma legal, razão pela qual não há outro remédio que arbitrar seus lucros para apuração da base tributável, com base nos valores dos créditos bancários apurados, que se tornou a receita bruta conhecida, a partir dos extratos bancários fornecidos pelo mesmo, nos termos do artigo 530,

incisos I, III e IV, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1.999.

Por outro lado, a pessoa jurídica acima identificada, sujeita à tributação com base no Lucro Real, no ano-calendário de 2002, apurou a base de cálculo e o respectivo imposto devido com base no balanço de suspensão ou redução, pagando o saldo devedor mensalmente.

Em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário fez o ajuste anual necessário corretamente, entretanto deixou de declarar e recolher o adicional de R\$ 4.246,11, conforme demonstrativo da situação fiscal apurada de fls. .

Isto posto, a diferença de recolhimento acima apurada fica sujeita ao lançamento de ofício, acrescida dos encargos legais, nos termos do artigo 2º, da Lei n.º 9.249/95 e artigo 1º, da Lei n.º 9.430/96.”

3. Inconformada com a exigência fiscal, a contribuinte, por meio de seus representantes legais, apresentou a impugnação de fls. 649/670, em 21 de janeiro de 2005, com as seguintes razões de defesa.

3.1. Afirma que foi notificada do auto de infração em 22 de dezembro de 2004, enquanto o prazo legal de 30 dias, iniciado em 23 de dezembro, esgotou-se em 21 de janeiro de 2005. Portanto, a impugnação seria tempestiva.

3.2. Faz ampla dissertação sobre a impossibilidade de retroatividade da Lei n.º 10.174, de 2001, o que caracterizaria a nulidade do lançamento. Em suas palavras:

“Destarte, durante a suposta ocorrência dos fatos geradores que ensejaram a lavratura dos autos de infração aqui combatidos, vigorava a regra de que a movimentação financeira do contribuinte não poderia ser utilizada como meio de informação tendente à fiscalização e posterior constituição de crédito tributário relativo a outros impostos e contribuições, mas tão-somente à CPMF.

Aplica-se portanto, in casu, o disposto na redação original do §3º, do art. 11, da Lei n.º 9.633/96 (sic!), e não aquela decorrente da Lei n.º 10.174/2001, sob pena de ferir-se ao princípio da irretroatividade das normas que visam proteger a segurança de nosso sistema jurídico.

3.1.5. Nem se diga que o ato da autoridade administrativa estaria amparado pelo § 1º, do art. 144, do Código Tributário Nacional.

É que o § 3º, do art. 11, da Lei n.º 9.311/96, com a redação dada pela Lei n.º 10.174/2001, não é meramente instrumental, haja vista que possibilita à autoridade administrativa o lançamento do crédito tributário e ao contribuinte atribui a respectiva responsabilidade. E como bem nos ensina Américo Lacombe, (...), “se, no entanto, uma regra nova vier atribuir responsabilidade pelo crédito de determinado sujeito passivo posteriormente à ocorrência do fato gerador, tal regra não poderá ser considerada pela autoridade administrativa, por ocasião do lançamento”. Transcreve jurisprudência, fl. 653.

3.3. Reitera que jamais a autoridade administrativa poderia ter realizado a fiscalização e os lançamentos louvando-se nas informações de movimentação financeira obtidas com base no § 3º, do artigo 11, da Lei n.º 9.311, de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 10.174, de 2001. Dessa forma, como o meio utilizado padeceria de ilegalidade, o procedimento de ofício e os correspondentes lançamentos devem ser declarados nulos.

3.4. Pleiteia a decadência do crédito formalizado, tendo em conta que a atuação considera a receita declarada em cada mês, no que se refere ao IRPJ, em confronto com os valores financeiros movimentados nos mesmos períodos, fato que se repete para a COFINS e a Contribuição ao PIS.

3.5. Continua, afirmando que todos esses tributos são sujeitos ao lançamento por homologação, devendo ser aplicado o artigo 150 e seus parágrafos do CTN, que se concentram na atividade exercida pela contribuinte de apurar e efetuar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Em suas palavras:

“4.4. Pois bem. No caso, a impugnante, conforme acima mencionado, apurou e recolheu os tributos em discussão ao longo do período-base de 1999; de mensal, em relação ao IRPJ, nos termos do art. 1º, da Lei n.º 9.430/96 e, também, mensalmente, em relação à COFINS e à Contribuição ao PIS. Houve, portanto, os lançamentos, em relação aos quais tinha a Fazenda o prazo de cinco anos, contados da data de cada um dos respectivos fatos geradores, para proceder a homologação, e se for o caso, exigir eventual diferença, mediante lançamento de ofício.”. Transcreve jurisprudência, fl. 657.

3.6. Em relação às contribuições, acrescenta que elas enquadram-se no gênero tributo. Assim, a decadência também seria regida pelo art. 150 do CTN, com força de lei complementar, hierarquicamente superior à Lei n.º 8.212, de 1991, de natureza ordinária. Colaciona jurisprudência, fls. 658/661.

3.7. Enfatiza que a disposição contida no artigo 45, da Lei n.º 8.212, de 1991, é manifestamente inconstitucional, pois afronta o artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal.

3.8. Sob a perspectiva da empresa, embora os créditos bancários, em tese, possam identificar indícios de receitas omitidas, tais operações não caracterizam, por si só, receitas ou faturamento, pois uma mesma quantidade de dinheiro pode circular pela conta-corrente seguidas vezes, por força de saques e depósitos, descontos de títulos e empréstimos, sem que tenha havido qualquer rendimento adicional. E continua:

“Compete à fiscalização, diante da existência de depósitos que o contribuinte não consiga provar a origem – o que nem sempre é possível, sobretudo por uma pequena empresa que não dispõe de maiores recursos humanos –, desenvolver os trabalhos, com vistas à identificação de outros elementos seguros, que possam comprovar omissão de receitas. Cabe aqui esclarecer que a impugnante apresentou todos os documentos e livros solicitados pela fiscalização, como consta do Termo de Encerramento de Fiscalização.”

3.9. Aduz que, no exercício atuado, recebeu mais de R\$ 240.000,00 relativos a créditos de vendas efetuados nos anos de 1993 a 1998, depositando tais recursos nas contas correntes bancárias sob exame. No caso, os impostos devidos foram pagos, independente do recebimento pelas vendas efetuadas, pois tais créditos constariam na conta clientes, tanto no balanço, como na DIPJ.

3.10. Assevera que o artigo 42, da Lei n.º 9.430, de 1996, deve ser interpretado em conjunto com o art. 43, do CTN, o qual define a hipótese de incidência do imposto de renda. Acrescenta que a expressão ‘rendas e proventos de qualquer natureza’ só abrange os fatos considerados como acréscimo patrimonial, mas não os montantes depositados em contas-correntes da contribuinte.

3.11. Acrescenta que a presunção de omissão de receitas estabelecida por lei ordinária não pode afetar o conceito de renda delimitado pelo CTN. Menciona jurisprudência, fls. 664/666.

3.12. Continua sua defesa:

“6.0. Não menos grave que os argumentos acima despendidos, fato importante a ser assinalado é que a impugnante, em momento algum, antes do dia 22.12.2004, mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores, foi notificada/intimada por essa Administração para fazer e/ou deixar de fazer qualquer ato.”

3.13. Insurge-se contra a multa de ofício exigida no percentual de 75%, por entender que ela fere o princípio da segurança jurídica, pois “o Estado, enquanto poder, agiu com manifesta atitude passiva”. Além disso, caracteriza verdadeiro confisco.

3.14. Contesta os juros de mora exigidos com base na taxa Selic, por entender que apresenta caráter remuneratório, devendo ser limitados ao percentual de 12% ao ano, previsto na Constituição Federal.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 711 a 730) deu provimento parcial à defesa, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2002

LANÇAMENTO. IRPJ. ADICIONAL NÃO DECLARADO E NÃO PAGO.

Opera-se a preclusão processual quando não apresentados, pela contribuinte, argumentos de defesa relativos aos fundamentos de mérito da autuação e consolida-se administrativamente a exigência Fiscal correspondente.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO.

Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tal presunção legal aplica-se, além do IRPJ, à COFINS e à Contribuição ao PIS.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. COFINS. CONTRIBUIÇÃO AO PIS.

Apesar de reconhecida a improcedência parcial da autuação do IRPJ, tendo em conta a indicação de fatos geradores mensais pela autoridade lançadora, quando deveriam ser trimestrais, tal fato não tem conseqüências sobre a autuação da COFINS e da Contribuição ao PIS, uma vez que observados os fatos geradores mensais, próprios de tais contribuições.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA.

O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa. Efetuado o pagamento pela contribuinte, o prazo decadencial tem por início a ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

DECADÊNCIA. COFINS. Contribuição ao PIS.

Na forma do artigo 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, o direito de a Fazenda Pública apurar e constituir seus créditos extingue-se em 10(dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

ARBITRAMENTO. FORMA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO.

No Ano-calendário de 1999 o arbitramento do lucro deveria observar a forma de tributação prevista na legislação aplicável, a qual dispunha que os fatos geradores eram trimestrais, fato não observado pela autoridade lançadora, o que impõe o cancelamento da exigência relativa ao IRPJ.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 1999, 2002

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade da legislação Tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada do julgamento de primeira instância 31/10/2006, por meio de ciência postal, conforme AR de folha 735, a interessada ingressou, em 29/11/2006, com recurso voluntário de fls. 736/756, alegando, em síntese:

- a) Que recolheu o valor incontroverso, valor remanescente de IRPJ relativo ao ano-calendário 2002, conforme DARF de fl. 737.
- b) Nulidade do lançamento por aplicação retroativa da Lei 10.174/2001, que alterou a redação do art. 11, §3º, da Lei 9.311/1996 e introduziu de nova regra de conteúdo material.
- c) Nulidade do lançamento por ter o STF julgado ilegal o aumento do PIS e COFINS.

d) Decadência do direito de constituição de parte do crédito tributário, pois a ciência do lançamento se deu em 22/12/2004, sendo a COFINS e PIS tributos lançados por homologação com apuração e recolhimento ao longo de 1999. Não procede a argumentação de contagem do prazo de decadência pelo art. 45 da Lei 8.212/91, pois contraria o §4 do art. 150 do CTN.

e) Que o lançamento adotou como matéria tributável a movimentação financeira constante em extratos bancários, entretanto tais não caracterizam renda, nem rendimentos auferidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Vilela Campos, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal (PAF). Dele conheço.

A questão fundamental trazida à apreciação deste Conselho é lançamento de PIS e COFINS, relativos ao ano-calendário de 1999, com base na receita bruta levantada por meio de presunção legal de omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada.

1 Decadência

Cabe destacar a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991 pela Súmula Vinculante nº 8/2008, motivo que as contribuições - PIS, COFINS - encontram-se reguladas pelo prazo decadencial prescrito nos artigos 150 e 173 do CTN.

Há que se asseverar, que se está diante do lançamento dito por homologação, nos termos do art. 150 do CTN, uma vez que a lei atribuiu à pessoa jurídica o dever de antecipar o pagamento do imposto de renda sem prévio exame da autoridade tributária, apurando e recolhendo o *quantum* devido, antecipando-se a qualquer procedimento da repartição fiscal.

Tal modalidade de lançamento opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade de pagamento exercida pelo sujeito passivo, expressamente a homologa. Nesse caso, segundo disposição do § 4º do mesmo artigo, a decadência opera-se em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, se a autoridade administrativa não homologar o lançamento antes de decorrido o quinquênio, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por conseguinte, efetuado o pagamento antecipado do imposto a que se refere o art. 150 do CTN, sem dolo, fraude ou simulação, e a Fazenda Pública não vier, dentro do

prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, expressamente homologar o lançamento, este será considerado tacitamente homologado, e definitivo e bom o pagamento antecipado.

Entretanto, uma vez apurada inexistência de pagamento antecipado do imposto devido, não há que se falar em homologação, nem tampouco aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, uma vez que a homologação nada mais é do que a declaração de extinção do débito, em face do pagamento antecipado, que extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 150, §§ 1º e 4º, e 156, VII, do CTN). Nesse caso, o lançamento passa a ser direto ou de ofício, o que desloca a forma de contagem do prazo decadencial para a regra prevista no art. 173, I, do CTN, cuja data inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Salienta-se que este entendimento é corroborado pelo Parecer PGFN/CAT Nº 1617/2008, que preconiza em suas alíneas “d” e “e” que, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, sendo aplicado a regra do § 4º do art. 150 do CTN **apenas quando tenha havido o pagamento antecipado.**

No mesmo sentido é a interpretação do Superior Tribunal de Justiça, que ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, entende que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, bem havendo dolo, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue, respectivamente, a disciplina normativa do art. 173, inciso I e parágrafo único, do CTN, *verbis*:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ.

1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes.

2. Os honorários advocatícios são passíveis de modificação na instância especial tão-somente quando se mostrarem irrisórios ou exorbitantes. Não sendo desarrazoada a verba honorária, sua majoração ou redução importa, necessariamente, no revolvimento dos aspectos fáticos do caso. Súmula 7/STJ.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 936.380/SC, Rei. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 19.02.2008, DJ 05.03.2008 p. 1)". (grifou-se)

O tema, aliás, restou pacificado, pois foi apreciado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na sessão de julgamentos do dia 12.08.2009, que, ao analisar o Recurso Especial 973.733/SC, de Relatoria do Min. Luiz Fux, na sistemática dos Recursos Repetitivos (Art. 543-C do CPC), definiu que no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício

seguinte à ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento do tributo. Confira-se:

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

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

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

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

(...)

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

Em atenção ao julgado acima transcrito, em sessão realizada no mês de novembro de 2009, a Primeira Turma da Câmara Superior de já adotou o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 -C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. [Acórdão nº 9101-00460, 1ª Turma - CSRF, de 04/11/2009]

Na situação em análise, há recolhimento das contribuições para o PIS e COFINS ao longo do ano-calendário de 1999, motivo que o prazo de decadência será de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Assim, sendo a ciência do lançamento em 22/12/2004, restaram decaídos os fatos geradores da COFINS e PIS até 30/11/1999.

2 Irretroatividade do art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001 – Nulidade Lançamento.

A alegação de nulidade do lançamento por aplicação retroativa da Lei 10.174/2001, que alterou a redação do art. 11, §3º, da Lei 9.311/1996 não merece prosperar, pois referida matéria já se encontra pacificada no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se constata pela Súmula CARF nº 35, que conclui pela aplicação retroativa da norma, literalmente:

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.

3 Ilegalidade do aumento do PIS e da COFINS

Quanto à alegação de ilegalidade do aumento do PIS e da COFINS, a recorrente apenas junta notícia extraída da internet em que manifesta entendimento do STF quanto à ilegalidade do aumento das contribuições, sem ao menos mencionar as causas a ensejar referida manifestação.

Deve-se frisar que meras alegações genéricas não têm o condão de alterar o lançamento, sendo necessário que o recorrente fundamente as razões do recurso.

Ademais, não cabe pronunciamento deste julgador quanto a alegações de inconstitucionalidade da legislação, haja vista que esta matéria já foi objeto de aplicação de súmula do CARF, conforme abaixo, *verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

4 Omissão de Receita. Crédito Bancário de Origem não Comprovada.

Quanto à omissão de receitas, seu lançamento baseou-se na Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, que diz:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou 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.

Trata-se de uma **presunção legal** de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.

Em relação às presunções de omissão de receita, destaca-se que essas são classificadas pela doutrina como espécies de provas indiretas. A doutrina do Direito Tributário identifica duas espécies distintas: as legais e as simples (comuns). As presunções legais se subdividem em absolutas (*jure et de jure*) e relativas (*iores tantum*). As presunções absolutas não admitem prova em contrário ao fato presumido, já as relativas admitem prova contrária, **reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.**

As presunções legais relativas provocam a chamada “inversão do ônus da prova”, cabendo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado. A falta de adequada comprovação impede o acolhimento do pleito, este é o entendimento expresso pelo Código de Processo Civil, art. 333, II.

No texto abaixo reproduzido, José Luiz Bulhões Pedreira (*in* Imposto sobre a Renda-Pessoas Jurídicas-JUSTEC-RJ-1979-pág. 806) sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Apenas como ilustração, cabe evidenciar que este entendimento é reiterado pelo Conselho de Contribuintes e pela Câmara de Recursos Fiscais, conforme trecho/ementa abaixo transcritos:

O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao Fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal,

não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Acórdão 01-0.071/80).

Verifica-se que a contribuinte foi intimada, durante a ação fiscal, a comprovar a efetividade das operações correspondentes aos registros em contas-correntes omitidas da escrituração pelo contribuinte, não apresentado qualquer comprovação da origem dos créditos.

Deve-se esclarecer que, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, a própria lei determina, nesses casos, que os valores depositados constituem receita. Não estão sendo tributados os depósitos bancários, mas a receita que eles representam por expressa disposição legal. Os depósitos são o sinal de exteriorização pelo qual se manifesta a omissão de receita, **quando não comprovada a origem financeira dos recursos utilizados**.

A respeito do assunto, transcreve-se abaixo o Acórdão nº 108-06889, de 19/03/2002, do 1º Conselho de Contribuintes:

IRPJ/LUCRO REAL/OMISSÃO DE RECEITAS/DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta bancária, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (art.42, Lei nº 9.430/96) Argumenta que não aconteceu a busca pela verdade material pelo Fisco, uma vez que não demonstrou o efetivo nexo entre conduta e norma, incorrendo, portanto, a perfeita subsunção do fato ao enunciado descritivo na legislação.

O autuante, como já visto, efetuou a prova que lhe cabia, qual seja, a de que os depósitos bancários não foram escriturados pelo contribuinte, não apresentando a impugnante nenhuma documentação que refutasse referidos depósitos, sua origem, bem como se algum valor referia-se a transferências entre contas correntes de mesma titularidade, movimentos de empréstimos, adiantamentos, cheques devolvidos.

Cabe salientar que a Súmula no 182 do TFR, colacionada pela recorrente, é anterior à citada lei, não se aplicando após sua edição.

Por fim, resta destacar referida matéria encontra pacificada no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se verifica pelo enunciado da súmula CARF nº 26, literalmente:

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.

A aplicação da omissão de receita para as contribuições PIS e COFINS encontra-se disciplinada pela Lei nº 9.249, de 1995, que assim estabelece em seu art. 24 e § 2º:

Art. 24. *Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados*

de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

5 Dispositivo

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao recurso para acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores do PIS e da COFINS ocorridos até 30/11/99 e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado eletronicamente)

Flávio Vilela Campos - Relator