



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

**Processo nº** 10909.003515/2008-57  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-000.479 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2011  
**Matéria** IRPJ e outros  
**Recorrente** Protector Assessoria Empresarial e Participações S.A.  
**Recorrida** 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*DECADÊNCIA- TERMO INICIAL - Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência, é a data da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Esse termo não se altera se o sujeito passivo, ao exercer a atividade de apuração, não encontrar tributo a pagar.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006*

*Omissão de Receita. Depósitos Bancários. Presunção Legal. Os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados, caracterizam-se como omissão de receita.*

*Lucro Arbitrado. Se o contribuinte sujeito à tributação pelo lucro real opta indevidamente pelo lucro presumido, e não mantém a escrituração segundo as leis comerciais e fiscais, o imposto deve ser apurado com base no lucro arbitrado.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006*

*Lançamentos Decorrentes. PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e COFINS.*

*No mérito, tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).*

*Juros de Mora. Taxa 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).*

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, acolher a decadência para o 1º e 2º trimestres de 2003, em relação ao IRPJ e CSLL; e para os meses de janeiro a julho de 2003, em relação ao PIS e à COFINS.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Presidente

(assinado digitalmente)

VALMIR SANDRI

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Waldir Veiga Rocha, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Ricardo Luiz Leal de Melo e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

## **Relatório**

O presente litígio instaurou-se em relação a autos de infração lavrados em 05 de agosto de 2008, relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), todos com base na mesma infração e referentes a fatos geradores corridos nos anos-calendário de 2003 a 2006.

O sujeito passivo é acusado de ter omitido receitas à tributação, cuja apuração encontra-se descrita pela autoridade fiscal no relatório de fls. 2146 a 2200.

Após relatar os termos fiscais, elementos e esclarecimentos escritos prestados pela interessada, descreve a autoridade fiscal:

### **3. DESCRIÇÕES DOS FATOS E INFRAÇÕES APURADAS**

### 3.1 Arbitramento do Lucro

(...)

Os esclarecimentos prestados pela Fiscalizada, através da descrição detalhada das suas próprias atividades e operações comerciais, revelaram que a Fiscalizada nos anos de 2003, 2004, 2005 e 2006, exerceu cumulativa e efetivamente, todas as atividades elencadas no RIR/99, art.246, inciso VI obrigando-a, desse modo, a tributação com base no lucro real para todos os períodos de apuração compreendidos naqueles anos-calendário.

(...\_

Por fim, nos últimos esclarecimentos escritos (fls.952/955) que apresentou e entregou à Fiscalização, a Fiscalizada reconheceu a necessidade do arbitramento do lucro referente aos períodos de apuração compreendidos nos anos-calendário de 2003, 2004, 2005 e 2006, nestes termos:

**"Entendemos que, se o fiscal confirmar a receita acima descrita, a empresa opta pela forma de tributação do Lucro Arbitrado, por ser o mais justo em relação Contribuinte X Receita Federal". (fls.954).**

A tributação com base no lucro arbitrado não se constitui em uma faculdade para o Fisco ou para o contribuinte, mas sim, uma imposição legal quando presentes os requisitos previstos em lei, que justifiquem a aplicação deste regime de tributação, igualmente previsto em lei (RIR/99, art.219, c/c art.530, caput). Assim o arbitramento do lucro da Fiscalizada se dá pelos seguintes motivos:

Anos-calendário de 2003 e 2004: manutenção de sua escrituração comercial em desacordo com os preceitos estabelecidos nas leis comerciais e fiscais. Pela não escrituração dos livros Razão através de lançamentos contábeis efetuados com partidas diárias e de forma individualizada (RIR/99, art.530, inciso VI).

Anos-calendário de 2005 e 2006: manutenção de sua escrituração comercial em desacordo com os preceitos estabelecidos nas leis comerciais e fiscais. Pela não escrituração dos livros Razão através de lançamentos contábeis efetuados com partidas diárias e de forma individualizada. e, também, por ter optado indevidamente pelo lucro presumido (RIR/99, art.530, incisos IV e VI). [...]o grifo é do original.

### 3.2 Omissão de Receita da Atividade — Receita Operacional

No decorrer da ação fiscal a Fiscalizada reconheceu, por escrito, que em todos os meses compreendidos nos anos de 2003, 2004, 2005 e 2006 (fls.952/955), auferiu receitas decorrentes de sua atividade econômica, cujos valores foram por ela detalhados mês a mês. Entretanto, durante os exames fiscais realizados nos livros Diário e Razão da Fiscalizada e nas declarações por ela apresentadas à SRF, verificou-se que nem todas as receitas reconhecidas pela Fiscalizada, foram devidamente contabilizadas e declaradas à SRF, mas, tão somente, as receitas

auferidas nos meses de junho e julho de 2005 e nos meses de janeiro a dezembro de 2006.

*Assim, ficou caracterizada a infração de omissão de receita da atividade por parte da Fiscalizada, em relação as receitas da atividade por ela reconhecidas, as quais não foram contabilizadas e nem declaradas à SRF, conforme demonstrado neste Relatório de Fiscalização — Anexo H.*

*Os fatos apurados nesta infração se configuram, portanto, também, em infração sujeita a legislação tributária das contribuições sociais CSLL, COFINS e PIS, e, portanto, de forma reflexa, sujeitaram-se à incidência e à tributação destas mesmas contribuições sociais.*

### **3.3 Omissão de Receita Decorrente de Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada**

*De acordo com os extratos bancários apresentados e entregues pela Fiscalizada, verificou-se que a mesma realizou movimentação financeira expressiva através das seguintes contas de depósito bancário:*

*(...)*

*Os valores movimentados através destas contas de depósito bancário, discriminados nos extratos bancários, não puderam ser identificados através dos registros contábeis efetuados nos livros Diário e Razão apresentados e entregues pela Fiscalizada, em decorrência dos lançamentos terem sido efetuados através de partidas mensais e de forma não individualizada.*

*Por outro lado, em que pese ter sempre procurado colaborar com o andamento dos trabalhos fiscais, a Fiscalizada não logrou colocar à disposição da Fiscalização e tampouco apresentou e entregou, conforme lhe foi exigido através do TIF nº 001 (sub-item 2.2), os documentos contábeis que sustentaram os lançamentos efetuados nos seus livros comerciais dos anos de 2003, 2004, 2005 e 2006; assim, restou à Fiscalização efetuar, em primeiro plano, a análise dos valores movimentados nas contas de depósito bancário somente com base nos elementos disponíveis, ou seja, os extratos bancários das respectivas contas de depósito.*

*Através de uma análise minuciosa e detalhada dos extratos bancários das contas de depósito, a Fiscalização conseguiu identificar a origem dos créditos decorrentes:*

*(...)*

*Após a análise, restaram diversos valores creditados nas respectivas contas de depósito bancário, **cujas origens não puderam ter suas origens identificadas pelos extratos bancários**; por este motivo, a Fiscalizada foi intimada através dos TIF nº 002 (sub-item 2.3) e do TIF nº 003 (sub-item 2.4), a comprovar a origem dos créditos não identificados, mediante apresentação e entrega de documentos hábeis e idôneos.*

*No dia 08/02/2008, a Fiscalizada apresentou e entregou esclarecimentos escritos já descritos detalhadamente no sub-item 3.1, a respeito das suas atividades e operações comerciais (fis. 612/616); juntamente com tais esclarecimentos, a Fiscalizada apresentou e entregou, a título de comprovação dos valores discriminados no Anexo A, do TIF nº002, os seguintes documentos:*

*(...)\_*

*No dia 28/02/2008, a Fiscalizada apresentou e entregou diversas cópias de documentos referentes a títulos de créditos negociados com a empresa III, Sulbusiness Fomento Mercantil Ltda., mantidos em carteira, sendo que alguns destes títulos negociados tinham os vencimentos previstos para o ano de 2007 (fls.779/804); cópias de diversos contratos de prestação de serviços de assessoria empresarial (fis. 805/825); e ainda outros esclarecimentos escritos (lis. 775/778):*

*(...)*

*No dia 16/07/2008, a Fiscalizada apresentou e entregou em atenção às exigências contidas no TIF nº003 e Anexos, outros esclarecimentos escritos (fls. 952/955), a saber:*

*(...)*

*Estes esclarecimentos escritos prestados pela Fiscalizada vieram acompanhados dos seguintes documentos (/ls.956/1821):*

*(...)*

*Os documentos e esclarecimentos escritos apresentados e entregues pela Fiscalizada foram analisados detalhadamente pela Fiscalização, a saber:*

*a) Em relação aos valores a comprovar que a Fiscalizada comprovou mediante apresentação e entrega de documentos, cujas origens foram as transferências efetuadas pela empresa SULBUSINESS FOMENTO MERCANTIL LTDA. e os títulos adquiridos e negociados pela Fiscalizada com a SULBUSINESS em empresas em dificuldades financeiras.*

*(...)*

*b) Em relação aos valores que a Fiscalizada logrou comprovar mediante apresentação e entrega de documentos, cujas comprovações não foram acatadas pela Fiscalização:*

*(...)*

*Por fim, resta esclarecer que a Fiscalizada **não comprovou mediante documentos**, a origem de **todos** os valores a comprovar que foram discriminados nos Anexos A e B do TIF nº 003; as justificativas apresentadas não foram acatadas pela Fiscalização, uma vez que anteriormente à ciência do TIF nº 003, foram-lhes concedidos prazos para a colocação em ordem dos documentos contábeis e fiscais.*

*(...)*

### **3.5 Recolhimentos Efetuados pela Fiscalizada e Valores Compensados de Ofício pela Fiscalização**

*A Fiscalizada recolheu diversos valores a título de IRPJ e CSLL (fls.2044/2068), conforme demonstrados neste Relatório de Fiscalização Anexo 1, os quais foram compensados de ofício pela Fiscalização, com os valores do IRPJ e a CSLL apurados nas infrações apuradas na ação fiscal.*

A fiscalização arbitrou o lucro da interessada com base na receita bruta conhecida, representada pela receita operacional declarada e a não declarada e a receita omitida apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

Em 13 de agosto de 2008 foi encerrada a ação fiscal, com ciência do contribuinte (fl 2292), e em 08 de setembro foi apresentada impugnação (fls. 2293 a 2348).

Em 09 de julho de 2009, a DRJ restituiu o processo à fiscalização para lavratura de auto complementar, por entender ter havido equívoco na determinação da matéria tributável, nos seguintes termos:

*No ANEXO 'G' às fls.2.283 a 2.284 consta que os valores indicados na coluna OMISSÃO RECEITA DEPÓSITO BANCÁRIO provêm daqueles créditos/depósitos que permaneceram sem comprovação e que constam dos ANEXOS 'A' e 'B'.*

*Entretanto, conforme RELATÓRIO DE FISCALIZAÇÃO ANEXO 'D', acostado às fls.2.255 a 2.271, percebe-se a existência de créditos bancários na coluna VALORES NÃO COMPROVADOS FISCALIZADA (fl.2.260, 2.261, 2.262, 2.270 e fl.2.271), que constavam no rol de valores objeto do Termo de Intimação Fiscal nº 003, item 4, à fl.826.*

*Comparando-se os valores considerados no ANEXO 'G', coluna OMISSÃO RECEITA DEPÓSITO BANCÁRIO com os valores tributáveis no item 002 do Auto de Infração do IRPJ às fls.2.073/2.075, percebe-se que aqueles valores apontados no ANEXO D (supra) não foram incluídos pela autoridade fiscal autuante no Demonstrativo de Apuração do IRPJ — Lucro Arbitrado e nos demais lançamentos.*

*Portanto, com fulcro no art.18, §3º do Decreto 70235/72, retorne-se os autos à Delegacia da Receita Federal em Itajaí/SC, para a feitura de Auto de Infração Complementar, do IRPJ e dos lançamentos decorrentes.*

*Após, conceder a devida ciência à Interessada dos autos de infração complementares, reabrindo-lhe o prazo legal de impugnação no concernente à matéria incluída.*

Em 05 de agosto de 2009, foi lavrado termo de início para fiscalização para complementação da ação fiscal, ao abrigo do MPF nº 0920600/2009/00526-4.

Nessa mesma data foram lavrados autos de infração complementares para incluir, na base de cálculo apurada a título de depósitos de origem não comprovada, três valores, sendo dois para março de 2006 e um para junho de 2006. Nessa mesma data o contribuinte tomou ciência.

Inconformada, a interessada apresentou impugnação tempestiva, julgada pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis, que teve por procedentes em parte os lançamentos, em decisão assim ementada:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 31/03/2003, 30/06/2003*

*Lançamento por homologação. Decadência. Art.173 do CTN. IRPJ. CSLL.. PIS.COFINS. Pagamentos inexistentes no período de apuração (01/01/2003 a 30/06/2003).*

*Nos casos em que comprovada a inexistência de pagamento dos tributos/contribuições nos períodos de apuração, o prazo decadencial desloca-se daquele previsto no art. 150 para as regras estabelecidas no art.173 (ambos do CTN), onde ficou constatado que não ocorreu a decadência para os fatos geradores supra indicados.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006*

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

*Presunções Legais Relativas. Distribuição do ônus da Prova.*

*As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.*

*De se excluir como caracterização de receita omitida, aqueles créditos bancários de origem identificada que representavam transferências entre empresas.*

*Lucro Arbitrado.*

*O imposto devido será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido.*

*Atividade Econômica. Receita Omitida. Base de Cálculo.*

*Se o depósito (crédito) bancário permanece sem comprovação de sua origem, tributa-se integralmente seu valor como receita omitida, aí não importando a natureza da atividade econômica da pessoa jurídica.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006*

*Lançamentos Decorrentes. PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e COFINS.*

*No mérito, tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).*

*Juros de Mora. Aplicabilidade da Taxa Selic.*

*Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa SELIC.*

*Impugnação Procedente em Parte*

Ciente da decisão em 05 de outubro de 2009, a interessada ingressou com recurso em 28 do mesmo mês.

Preliminarmente, suscita irregularidades relacionadas com o Auto de Infração Complementar. Diz que no Termo de Início o auditor menciona que o procedimento tem como base os fatos e infrações tributárias apuradas na Ação Fiscal nº 0920600/2009/00263-2, instaurada o dia 24/20/2007 e encerrada no dia 08/08/2009, enquanto o Mandado de Procedimento Fiscal — Fiscalização, instaurado para fins de efetivação do lançamento complementar ora guerreado é o de número 0920600/2009/00526-4.

Comenta ser por demais antagônico um MPF datado do ano de 2009, possuir termo de início e encerramento no ano de 2007. Alega, ainda, que os valores que integram o Auto de Infração complementar, representando os respectivos fatos geradores, efetivamente não restaram identificados, e assim, não possui a segurança jurídica necessária e obrigatória no sentido de conhecer detalhadamente o que lhe é imputado, bem como, o seu exato quantum.

Ainda em preliminar, suscitou a decadência e impossibilidade de autuação com base em presunção.

No mérito, alegou, em síntese: (a) que prestou todos os esclarecimentos que comprovam que sua contabilidade abrange todas as operações financeiras e justificam a origem dos valores depositados em suas contas bancárias; (b) que o arbitramento dos lucros foi arbitrário, e que a sistemática foi por ele aventada; (c) que a acusação de omissão de receitas é improcedente, e que o fisco jamais cuidou de apurar e demonstrar, com segurança, eventual falha na escrituração, preferindo lançar mão da presunção legal; (d) que o lançamento carece de fundamentação material, por ter o contribuinte logrado demonstrar a origem de todos os valores movimentados em suas contas-correntes, o que pode ser aferido pelos esclarecimentos por ele prestados; (e) que não podem prevalecer lançamentos baseados apenas em depósitos bancários; (f) que devem ser excluídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores de PIS e COFINS lançados de ofício; (g) que a autoridade não observou o mandamento legal que manda desconsiderar os depósitos de valor inferior a R\$ 12.000,00; (h) que foram desconsideradas transferências entre contas de mesma titularidade e depósitos originados de saques de contas de mesma titularidade; (i) que é ilegal a cobrança de juros com base na taxa Selic.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Em preliminar o contribuinte suscita irregularidades relacionadas com o auto de infração complementar (MPFs), bem como a impossibilidade de autuação com base em presunção e a ocorrência de decadência.

Quanto aos MPF(s), entendo não ter ocorrido qualquer irregularidade. A ação fiscal foi instaurada ao amparo do MPF nº 09.2.06.00-2007-00263-2 (fl. 01), emitido em 22/10/2007, nº esse informado no Termo de Início de fl. 05, datado de 23/10/2007. O encerramento ocorreu em 08/08/2008 (fls. 2.290), obviamente, ao amparo do mesmo MPF, que está mencionado ao alto e à direita do termo de encerramento. O segundo MPF mencionado foi emitido para dar cobertura ao auto de infração complementar, resultante de solicitação do julgador, que observou não inclusão, na matéria tributável, de alguns valores identificados pela fiscalização e constantes do relatório fiscal.

A questão a decidir é se esse auto complementar é válido.

A jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais tem indicado a impossibilidade de a autoridade fiscal alterar o lançamento originalmente feito, após ser ele impugnado e antes de decidido, para corrigir o lançamento anterior. Podem ser mencionados os seguintes julgados:

Acórdão nº 101-94.586

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - A atuação da fiscalização, que se inicia com o procedimento de ofício fiscalizatório, se encerra com a lavratura do auto de infração. Na fase processual de fluência do prazo impugnatório, o processo não pode sofrer alterações quanto ao valor, quanto à capitulação legal, nem quanto à descrição dos fatos por iniciativa da autoridade fiscal, somente cabendo ao contribuinte qualquer manifestação.*

*NULIDADE - É nulo o segundo auto de infração lavrado, que tem por objeto exigência já formalizada em auto anterior.”*

Acórdão nº 101-95.470

*IRPJ – PRELIMINAR DE NULIDADE - DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO – Nada obsta a que se possa, posteriormente, proceder a novo lançamento sobre o mesmo fato jurídico tributário. Entretanto, é necessário que o lançamento original tenha sido submetido ao controle administrativo, em fase contenciosa ou em revisão de ofício, com a definitividade da decisão no âmbito administrativo. Preliminar Acolhida*

Acórdão CSRF/01-06.212

*IRPJ - PRELIMINAR DE NULIDADE - DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO - Nada obsta a que se possa, posteriormente, proceder a novo lançamento sobre o mesmo fato jurídico tributário. Entretanto, é necessário que o lançamento original tenha sido submetido ao controle administrativo, em fase contenciosa ou em revisão de ofício, com a definitividade da decisão no âmbito administrativo. Recurso especial negado.*

Acórdão CSRF/01-05.390

*"IRPJ — PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. INAUGURAÇÃO DO LITÍGIO. IMPOSSIBILIDADE DE NOVO LANÇAMENTO SEM QUE TENHA HAVIDO DECISÃO SOBRE A MATÉRIA LITIGADA. NULIDADE. - Descabe a lavratura de novo lançamento.*

*Auto de Infração tendo por base a mesma matéria tributária quando, inaugurada a fase litigiosa do procedimento, deixa a autoridade competente de proferir decisão sobre lançamento anteriormente efetuado. A superveniente formalização da exigência, por ineficaz, não produz qualquer efeito, devolvendo-se os autos para que sejam observadas as disposições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972.*

*Recurso especial do contribuinte conhecido com preliminar de nulidade acolhida."*

Percebo, todavia, que esses julgados referem-se a casos em que o lançamento, embora por vezes apelidado de “complementar”, constituiu, na realidade, lançamento substitutivo, para alterar lançamento anterior, e não para verdadeiramente complementá-lo.

Veja-se que a complementação da exigência (ou seja, hipótese em que a exigência anterior permanece, e a ela se soma nova exigência, ou se altera ou inova a fundamentação legal) está expressamente prevista no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, que assim dispõe:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.*

(...)

*§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.*

E foi isso exatamente o que ocorreu no presente caso. No relatório de fiscalização a autoridade relacionou, individualizando-os, todos os depósitos bancários

efetuados em conta-corrente de titularidade da Recorrente, separando-os em anexos de A a F, um para cada conta, e indicando os valores não comprovados, e transferindo-os para o anexo G, onde foi apurada a omissão de receitas com base em depósitos não comprovados.

Por um lapso, porém, deixou de computar no referido Anexo G os valores não comprovados depositados no HSBC (Anexo D), o que foi percebido pelo julgador, que converteu o julgamento em diligência para que fosse lavrado o lançamento complementar e reaberto prazo para impugnação. Assim, não vejo vício nos autos complementares.

A alegação de que os valores que integram o auto de infração não restaram identificados e impossibilitaram o conhecimento detalhado da acusação é desprovida de qualquer fundamento fático. O Relatório Fiscal de fls. 2146 a 2.289, descreve minuciosamente todo o desenrolar da ação fiscal, cada intimação, cada prestação de esclarecimento, cada valor não explicado, indicando data e histórico. A alegação de erro quanto ao período de imputação da omissão de receitas de R\$ 445.658,46 também não procede. Não obstante se refira a depósitos efetuados no mês de fevereiro, o período de apuração do IRPJ e da CSLL é trimestral, e por isso a omissão foi computada em março (primeiro trimestre). Todavia, para fins de PIS e de COFINS, a omissão foi corretamente computada no mês de fevereiro.

Impertinente a alegação de impossibilidade de lançamento com base em presunção simples. O lançamento foi feito com base em valores de receita reconhecidos pelo contribuinte ou com base em presunção legal, não padecendo de vícios.

O contribuinte suscitou, ainda, a decadência parcial. A decisão de primeira instância rejeitou-a, por entender que o termo inicial previsto no art. 150, §4º, do CTN (ocorrência do fato gerador) não tem aplicação se não houve pagamento.

Entendo equivocada a interpretação no sentido postulado pelo julgador *a quo*.

No caso, estamos falando de lançamento de ofício para a hipótese prevista no inciso V do art. 149 do CTN, *verbis*:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*(...)*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

Por sua vez, o art. 150 do referido Código define:

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

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

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

Nos termos definidos no art. 150 do CTN, lançamento por homologação é o tipo de lançamento de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, **identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento** sem prévio exame da autoridade. A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura imposto a pagar. O que define se o lançamento é por declaração ou homologação é a legislação do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O lançamento de ofício, no caso, ocorre quando a autoridade administrativa apura omissão ou inexatidão do sujeito passivo na atividade de identificação da matéria tributável, apuração do imposto e pagamento, se for o caso (art. 149, inc. V).

Nos termos do §4º do art. 150, a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para exercer a atividade fiscalizatória, verificar a correção da atividade exercida pelo sujeito passivo e, dela discordando, praticar o lançamento de ofício. Findo esse prazo, nada mais pode fazer, pois ocorrerá a homologação tácita e estará extinto o crédito tributário.

Os fatos geradores do IRPJ e da CSLL são trimestrais e os de PIS e COFINS são mensais. Assim, em agosto de 2008 estavam alcançados pela decadência os fatos geradores de IRPJ e CSLL ocorridos em março e junho de 2003, e os fatos geradores de PIS e COFINS ocorridos até julho de 2003.

Quanto ao mérito, defende o recorrente: (i) ter havido arbitrariedade no procedimento fiscal e no lançamento; (ii) ser improcedente a acusação de omissão de receitas; (iii) imprestabilidade de depósito bancário como fundamento de lançamento; (iv) inexatidão da base de cálculo do IRPJ; (v) ilegalidade da utilização da taxa Selic para os juros de mora.

O contribuinte qualifica como arbitrários o procedimento de fiscalização e o lançamento, alegando que não poupou esforços no sentido de atender todas as solicitações do Fisco, até porque é do seu precípuo interesse a comprovação da totalidade da origem dos recursos havidos em suas contas correntes.

Ora, é dever do contribuinte colaborar com a fiscalização que, inclusive, reconhece que isso de fato ocorreu e disso faz menção expressa no relatório de fiscalização. Ocorre que o lançamento é atividade vinculada e, uma vez identificados fatos que caracterizem infração à legislação, não pode a autoridade administrativa deixar de praticá-lo. No presente caso, não se vislumbra qualquer arbitrariedade, mas apenas o cumprimento, pelo auditor, de seu dever de ofício.

Por seu turno, o arbitramento dos lucros se impôs. A interessada, em razão das atividades exercidas, estava obrigada a apresentar declarações com base no lucro real. Contudo, apresentou declaração de inatividade em 2003 e 2004 e optou pelo lucro presumido em 2005 e 2006.

Como sujeita à tributação pelo lucro real, estava obrigada a manter sua escrituração comercial de acordo com as disposições da legislação comercial e fiscal, o que não restou atendido, pois a escrituração dos livros Diário e Razão foi feita em partidas mensais, de forma não individualizada, contrariando o mandamento legal que obriga lançamentos diários e individualizados, quando não houver livros auxiliares com lançamentos de forma individualizados.

O arbitramento foi feito rigorosamente e de acordo com a lei, com base na receita bruta, compreendendo a declarada pelo contribuinte, e a omitida, apurada pela fiscalização através dos depósitos de origem não comprovada.

Alega a Recorrente que a exigência sobre omissão de receitas não pode prosperar, quer por ter se cumulado com o arbitramento, quer porque a Fiscalização sequer considerou que na atividade exercida a receita bruta obtida é representada por uma ínfima parcela dos créditos objetos de questionamento (diz que o mesmo numerário reiteradamente entra e sai), quer por não se pode cogitar de omissão de receita no valor total dos depósitos bancários ditos de origem não comprovada.

A lei determina que, sendo apurada omissão de receita, o montante omitido seja computado para determinação da base de cálculo do imposto, segundo o regime de tributação a que esteja sujeito o contribuinte (Lei nº 9.249/95, art. 24). Portanto, correta a atitude da autoridade fiscal em computar a receita omitida para fins de determinação do lucro arbitrado.

A alegação de que a receita, na atividade exercida pela Recorrente, representa uma parcela mínima dos créditos objeto de questionamento, não se podendo cogitar de omissão pelo valor total dos depósitos, não é suficiente para influenciar o lançamento.

A presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, estabelece que os depósitos para os quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem, caracterizam receita omitida. Como com muita propriedade registrou a decisão recorrida, trata-se de presunção legal relativa, passível de prova em contrário, a ser produzida pelo contribuinte. A ocorrência do fato gerador não se dá pela mera constatação do depósito, considerada isoladamente, mas pelo não esclarecimento da origem do numerário.

Descabe, assim, falar em falta de fundamentação material para o lançamento ou imprestabilidade do depósito como fundamento da exigência. Trata-se de presunção legal, bastando que tenha ocorrido o fato descrito na lei (créditos em conta de titularidade do contribuinte que, regularmente intimado, não comprova a origem dos recursos) para que o montante seja considerado omissão de receitas. Se o valor creditado não correspondia a receita, caberia ao contribuinte comprová-lo.

Tratando-se de presunção de omissão de receita definida em lei, a atividade exercida pelo sujeito passivo não tem qualquer influência na sua apuração. A lei também não atribui ao fisco fazer a correlação dos valores depositados com possíveis operações que gerem receita.

Procedente, pois, a imputação à Recorrente de omissão de receita, com influência na apuração do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.

Postula a recorrente que, caso venha a remanescer algum valor a ser exigido, devem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores correspondentes às contribuições para o PIS e COFINS lançadas de ofício no mesmo procedimento fiscal. Todavia, quando se trata de lançamentos com base no lucro arbitrado, descabe considerar qualquer dedução como custo ou despesa, eis que apenas as receitas influenciam a base de cálculo.

Menciona, ainda, que o autuante deixou de observar o disposto no art. 42, § 3º, incisos I e II da Lei nº 9.430/96. Contudo, esses dispositivos não se aplicam a pessoas jurídicas, sendo impertinente a referência.

Alude, ainda, à desconsideração de valores de transferências ocorridas entre contas de titularidade da recorrente e de coligada e a depósitos feitos com saques realizados em data anterior, com cheques da coligada, discriminando-os para melhor visualização.

Todos os créditos relacionados pela Recorrente já haviam sido objeto de contestação na impugnação e foram submetidos a minuciosa análise por parte da decisão recorrida, que identificou individualmente como foram eles considerados pela fiscalização, entendendo procedente a reclamação da interessada apenas quanto ao crédito de R\$ 9.000,00, constante do Anexo A (fls. 2202).

No recurso, o contribuinte limita-se a repetir o já dito na impugnação, nada trazendo para desconstituir a análise feita pela decisão de primeira instância.

Finalmente, o contribuinte se insurge em relação aos juros de mora com base na taxa Selic.

Trata-se de matéria objeto de súmula deste Conselho, de observância obrigatória, e que enuncia:

***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.*

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para cancelar as exigências do IRPJ e da CSLL dos dois primeiros trimestres de 2003, e de PIS e COFINS relativas aos fatos geradores ocorridos até o mês de julho de 2003, porque alcançadas pela decadência.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2011

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri