



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

**Processo nº** 10932.000546/2010-83  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 1302-003.225 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de novembro de 2018  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** MASTER CONSULTORIA TRIBUTÁRIA LTDA.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. CIÊNCIA DO SÓCIO VIA POSTAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DA PESSOA JURÍDICA. NULIDADE

É nula a intimação enviada ao sócio da pessoa jurídica em situação cadastral ativa e com endereço atualizado junto à administração tributária, não se justificando o envio da intimação para endereço diverso.

INTIMAÇÃO. CONTAGEM DE PRAZO. DIA DE EXPEDIENTE ATÍPICO. TERMO A QUO. PRIMEIRO DIA ÚTIL SEGUINTE.

A intimação efetuada em dia não útil ou em que não haja expediente normal na repartição, como no caso de ponto facultativo, é considerada efetivada no primeiro dia útil seguinte, iniciando-se nesta data a contagem dos prazos processuais.

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

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZOS.

O prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, nos casos dos tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, inexistindo dolo fraude ou simulação e havendo pagamento e declaração prévia do débito, é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Ao revés, inexistindo pagamento e/ou declaração prévia do débito, ainda que não seja constatado dolo fraude ou simulação, o prazo é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO. CANCELAMENTO.

---

Cancela-se a exigência amparada em omissão de receitas apurada com base em saldo credor de caixa se da recomposição não se materializa a hipótese presuntiva.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL, PIS E COFINS.

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se ao lançamento das contribuições sociais sobre o faturamento e o lucro líquido as conclusões relativas ao IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado

## Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto pela 1ª Turma da DRJ/Curitiba, em face do seu Acórdão nº 06-53.421, de 05 de outubro 2015, mediante o qual julgou procedente a impugnação e cancelou o crédito tributário lançado em face da contribuinte em referência (recorrida), conforme se extrai da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2005*

*INTIMAÇÃO. CIÊNCIA POR VIA POSTAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.*

*Se a contribuinte podia ser encontrada no domicílio tributário por ela eleito, não se justifica o envio da intimação, via postal, para endereço diverso, ainda que do seu sócio, pois o inciso II do artigo 23 do PAF se refere expressamente à prova do recebimento da intimação no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; apenas seria justificável (sic) o envio da intimação para o endereço do sócio caso a contribuinte não tivesse anteriormente sido localizada no domicílio tributário informado no cadastro do CNPJ, o que não é o caso.*

*INTIMAÇÃO EFETUADA EM DIA NÃO ÚTIL OU EM QUE NÃO HAJA EXPEDIENTE NORMAL NA REPARTIÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO NO PRIMEIRO DIA ÚTIL SEGUINTE .*

*Considerando que o parágrafo único do artigo 5º do PAF dispõe que os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato, a intimação efetuada em dia não útil ou em que não haja expediente normal na repartição é considerada efetivada no primeiro dia útil seguinte.*

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

*Ano-calendário: 2005*

*OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. Cancela-se a exigência fiscal quando as entradas de caixa inexistentes estornadas pela fiscalização na recomposição da conta Caixa Geral são insuficientes para evidenciar a existência de saldo credor de caixa e consequente materialização da presunção legal de omissão de receitas.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2005*

*DECADÊNCIA.*

*O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato-gerador, exceto quando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou quando ausente o pagamento antecipado do tributo, hipóteses em que o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*DECORRÊNCIA. CSLL. PIS. COFINS.*

*Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL, ao PIS e à Cofins.*

O acórdão recorrido descreve as infrações apuradas, extraíndo-se, *verbis*:

[...]

3.1 omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa, apurada mediante recomposição da conta Caixa Geral com a exclusão dos valores, lançados a débito desta conta, cuja origem e/ou efetividade da entrega do numerário não foram comprovadas, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 174-180), com infração ao disposto no art. 528 do RIR de 1999:

. 31/12/2005.....R\$ 6.259.081,20

3.2. omissão de receitas caracterizada por valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, com infração ao disposto nos arts. 25 e 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 528 do RIR de 1999:

. 31/03/2005.....R\$ 6.500.000,00

. 30/06/2005.....R\$ 6.000.000,00

. 30/06/2005.....R\$ 6.000,00

Na sua impugnação, a contribuinte, ora recorrida, trouxe as seguintes alegações sintetizadas no acórdão da DRJ-Curitiba, *verbis*:

[...]

Da decadência do direito de constituição do crédito tributário

a) argui que recebeu a notificação do lançamento somente em 03/01/2011 (doc. 04), ou seja, a constituição do crédito tributário se deu após o lapso decadencial de cinco anos; que não prospera a alegação do auditor fiscal de que a ciência foi efetuada por via postal no domicílio do contribuinte e do titular da pessoa jurídica, pois o estabelecimento encontrava-se fechado e referido auto de infração foi lavrado às 11h28min do dia 30/12/2010 e postado às 12h39min do mesmo dia, não havendo tempo hábil para que o auditor fiscal fosse até o estabelecimento da contribuinte;

b) considerando a afirmação do auditor fiscal de ter também enviado a notificação do lançamento ao titular da pessoa jurídica, aduz que o cio Adauto Kiyota não é considerado “sujeito passivo” do lançamento, posto que não é ele a pessoa que tem o dever de prestar, ao credor, o objeto da obrigação, bem como, o seu endereço não é o domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, não podendo ser considerada válida dita intimação, sob pena de contrariar o quanto dispõe o art. 23, II, do Decreto nº 70235, de 1972, bem como o art. 145 do CTN; mesmo que assim não fosse, referida notificação ainda tramitava internamente nos correios no dia 31/12/2010 e somente foi entregue em 04/01/2011 ao porteiro do prédio, que a entregou ao sócio Adauto Kiyota no mesmo dia (doc. 05);

c) o prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário do ano-calendário de 2005 se esgotou em 31/12/2010, mas a ciência do lançamento fiscal somente ocorreu em 03/01/2011, com o recebimento da notificação do lançamento pela impugnante, sujeito passivo da obrigação tributária, operando-se, assim, a decadência; em reforço de suas alegações, cita juristas e julgados do STJ e do extinto TRF;

Empréstimos tomados da empresa Santa Cruz e outros

d) esclarece que os créditos efetuados pela empresa Santa Cruz (doc. 06), com exceção do item 05 (por ter sido devolvido no dia imediatamente posterior), foram devidamente contabilizados:

. transferências de R\$ 4.500.000,00 em 14/01/2005 e de R\$ 2.000.000,00 em 31/01/2005: empréstimos em dinheiro concedidos pela Santa Cruz, tendo os recursos correspondentes sido transferidos da conta da mutuante no Unibanco para a conta da interessada no mesmo banco, razão pela qual acredita que essas operações foram nominadas de “transferência interconta”; já apresentou todos os documentos pertinentes, tais como contrato de mútuo, extrato bancário e livro Diário;

. transferência de R\$ 5.000.000,00 em 25/04/2005: empréstimo concedido pela Santa Cruz, tendo a transferência sido efetivada por terceiros (AXIS Coml. Imp. e Exp. Ltda.) por conta e ordem da Santa Cruz, conforme apurado no MPF 08.1.24.00.2009.00640 da DRF/Jundiá;

. depósito em dinheiro de R\$ 1.000.000,00 em 25/04/2005: depósito efetuado pela própria interessada com recursos em espécie disponíveis em seu caixa, devidamente contabilizado no livro Diário;

ocorre que a auditor fiscal desconsiderou tal alegação com base na recomposição de caixa;

. TBI 3748.03687-2 de R\$ 6.000,00 realizada em 07/06/2005 para a conta do Banco Itaú: transferência efetuada por Alessandra Kiyota Braga, filha de Adauto Kiyota, cujo valor foi devolvido em 08/06/2005 através de TED para a conta corrente 207239-4, agência 0576, do Unibanco;

Da contabilização através de partida mensal

e) argumenta que embora o livro Diário deva ser escriturado diariamente, constitui prática reiterada a autoridade administrativa aceitar partida mensal de operações de mesma natureza desdobradas em livros ou registros auxiliares, ou discriminadas pelos dias de ocorrência no lançamento único que as compreende;

f) considerando que a documentação era enviada para contabilização antes do recebimento dos extratos bancários necessários para se proceder a conciliação, e

para se evitar acúmulos e atrasos na digitalização (sic) dos mesmos, os lançamentos de pagamentos eram todos creditados, provisoriamente, contra a conta Caixa; somente depois de recebidos os extratos é que foram estornados os valores efetivamente pagos através do banco, de forma totalizada ao final de cada mês, mediante um único lançamento, com o histórico “saldo que se transfere”;

g) não se trata de origem de crédito fictício, pois o estorno na conta Caixa era precedido de lançamento dos pagamentos realizados pelo Banco, situação ainda desconhecida por ocasião da digitalização (sic) dos documentos; assim devem ser excluídos da base de cálculo os itens 02, 04, 05, 07 a 11, 15 e 19 a 22 do demonstrativo “Detalhes dos Valores Debitados na Conta 1.1.1.01.0001 – Caixa”

Demais lançamentos – origem dos recursos, comprovação

h) idêntico tratamento deve ser dado aos demais lançamentos desconsiderados pela fiscalização:

. item 01 do demonstrativo fiscal (crédito de R\$ 529.124,00 em 31/01/2005): contabilizou a aquisição das ações da empresa Encomind em 2004, tendo o pagamento correspondente contra o caixa sido efetuado com base no item 3.2 da cláusula III do Instrumento Particular de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças, firmado em 03/06/2004, com a Globalbank Consulting Ltda. (doc. 10); no entanto, posteriormente foi acordado entre as partes que o pagamento das ações seria efetuado com o cheque nº 399.00060, pós-datado para 05/01/2005, do Banco Itaú, mas tal informação somente chegou ao setor contábil após o encerramento do balanço de 2004, razão pela qual procedeu-se ao estorno do valor; considerando que é de cinco anos o prazo para guarda de livros obrigatórios da escrituração comercial e fiscal (parágrafo único do art. 195 do CTN c/c o art. 264 do RIR de 1999), não mais dispões de livros e documentos contábeis de 2004; requer sejam aceitos os esclarecimentos e a prova documental ora acostada;

. item 03 (crédito de R\$ 45.025,45 em 28/02/2005): afirma que se refere ao recebimento da nota fiscal-fatura nº 000084, emitida em 14/02/2005, contra a Comercial Salfer Ltda (doc. 11), cujo pagamento foi efetuado em espécie, depois de efetuada a dedução da Cofins e do PIS retidos na fonte (R\$ 1.401,93 e R\$ 303,75);

. item 06 (crédito de R\$ 516.175,00 em 31/03/2005): não ocorreu o registro em duplicidade do valor de R\$ 500.000,00 (adiantamento de clientes no valor de R\$ 500.000,00 em 31/01/2005 e faturamento de R\$ 550.000,00 ref. NF 85 em 31/03/2005), pois o recebimento de R\$ 516.175,00 em 31/03/2005 é resultado das seguintes operações:

- 31/01/2005 / lanç.6: faturamento NF's 82 e 83 ....R\$ 1.130.129,97 - 31/01/2005 / lanç.7 a 10: retenç.NF's 82 E 83 .....R\$ -69.502,99 - 31/01/2005 / lanç.79: adiant.Santa Cruz.....R\$ -500.000,00 - 28/02/2005 / lanç.35: faturamento NF 84.....R\$ 46.731,13 - 28/02/2005 / lanç.37: retenções NF 84.....R\$ -1.705,68 - 28/02/2005 / lanç.40: recebimento NF 84 .....R\$ -45.025,45 - 16/02/2005 / lanç.132: recebimentos fevereiro .....R\$ -50.000,00

- 01/03/2005 / lanç.127: estorno ret.CSLL NF 84 ..R\$ -467,31 - 31/03/2005 / lanç.38: faturamento NF 85.....R\$ 550.000,00 - 31/03/2005 / lanç 39 a 42: retenções NF 85 .....R\$ -33.825,00 - 31/03/2005 / lanç.43: baixa receb.NF 82 e 83.....R\$ -516.175,00 saldo.....R\$ 510.159,67

. item 12 (crédito de R\$ 2.281.616,68 em 30/06/2005): lançamento referente transferências realizadas ao longo do ano de 2004, através da conta de aplicação do Banco Itaú para a Santa Cruz para liquidação parcial do saldo devedor oriundo do contrato de mútuo; valor lançado em 2004 conta a conta Caixa, cujo montante foi repostado quando da conciliação dos saldos da conta de aplicação em 30/06/2005; considerando que já foi ultrapassado em muito o prazo decadencial, a impugnante não mais dispõe de livros e documentos contábeis de 2004, razão pela qual deixa de fazer a juntada da comprovação correspondente;

. item 13 (crédito de R\$ 35.904,71 em 30/06/2005): em 30/06/2005 realizou levantamento da conta de fornecedores e constatou ter lançado pagamentos a maior pelo Caixa, razão pela qual estornou o valor lançado indevidamente;

. item 14 (crédito de R\$ 510.159,67 em 30/06/2005): saldo das NF's 82 e 83 recebido pelo Caixa e não baixado anteriormente (lanç. 18 do livro Diário);

. item 16 (crédito de R\$ 15.000,00 em 13/07/2005): transferência de recursos (estorno) do Banco Itaú para o Caixa, referente pagamento de título emitido por Del'Art Indústria e Comércio de Móveis (doc. 12) contra a empresa Kiyota Incorporadora Ltda. (por conta de contrato de mútuo), lançado anteriormente contra o Caixa, cujo valor foi estornado pela transferência de recursos do banco, quando da conciliação bancária;

. item 17 (crédito de R\$ 250.000,00 em 22/07/2005): pagamento realizado à Luma Comércio e Distribuidora de Alimentos (doc. 13) por ordem da mutuante Santa Cruz, para ser deduzido do saldo devido no contrato de mútuo, cujo valor lançado anteriormente contra o Caixa foi estornado quando da conciliação bancária;

. item 18 (crédito de R\$ 100.380,00 lançado em 22/07/2005): transferência realizada pelo Banco Itaú para a conta corrente 3006.01500-6 de titularidade da Santa Cruz (doc. 14), para dedução do saldo devido no contrato de mútuo, cujo valor lançado anteriormente contra o Caixa foi estornado quando da conciliação bancária;

#### Da anulação da multa imposta e do seu efeito confiscatório

i) como a multa não pode ter caráter confiscatório, entende ser perfeitamente cabível a sua redução em face de valor excessivo e em atenção aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; alega que não há milagrosa fórmula matemática para definir o que é confisco, mas o principal critério para demonstrar se ocorre violação ao referido princípio é verificar se prejudica a atividade da contribuinte;

#### Pedido

j) ao final requer: (i) seja declarada a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário; (ii) seja anulado o auto de infração por inexistência do fato gerador, bem como os lançamentos reflexos, posto estar cabalmente demonstrada a total insubsistência e improcedência do lançamento.

O colegiado recorrido decidiu acolher a impugnação e cancelar o lançamento, acolhendo a nulidade da intimação feita na pessoa do sócio da pessoa jurídica e, em consequência, a preliminar de decadência dos 1º, 2º e 3º trimestres/2005, e ainda cancelou o lançamento de omissão de receita apurado com relação ao saldo credor de caixa apurado no 4º trimestre de 2005.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

### Recurso de Ofício

Em face da exoneração parcial do crédito pelo acórdão recorrido foi interposto recurso de ofício pelo colegiado *a quo*.

O recurso de ofício deve ser conhecido, pois o valor exonerado extrapola o limite fixado pelo Ministro da Fazenda, por meio da Portaria MF. nº 63, de 09/02/2017 (créditos de tributos e encargos de multa superior a R\$ 2.500.000,00).

As questões suscitadas na impugnação foram bem enfrentadas pelo acórdão recorrido, de sorte que adoto como base para a solução do litígio.

Inicialmente, o acórdão recorrido apreciou as questões preliminares, nos termos abaixo transcritos:

[...]

Trata o presente processo de exigências de IRPJ e lançamentos reflexos, com base no lucro presumido, decorrentes de omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa e por créditos bancários de origem não comprovada, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 174-180).

### Intimação enviada ao endereço do titular da pessoa jurídica

11. O lançamento fiscal foi cientificado por via postal, mediante remessa dos autos de infração e do Termo de Verificação e Constatação Fiscal tanto para o domicílio tributário da interessada como para o endereço do seu sócio Adatao Kiyota (Rua Itapaiuna, 1800, ap. 181, Jardim Morumbi, São Paulo/SP). A correspondência encaminhada ao domicílio tributário da interessada somente foi recebida em 03/01/2011 (fl. 325), mas a enviada ao endereço de Adatao Kiyota foi recebida pelo porteiro do prédio em 31/12/2010 (fls. 215-216 e 327).

12. A impugnante argui que, tendo recebido somente em 03/01/2011 a notificação enviada ao seu domicílio tributário, já estava decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário do ano-calendário de 2005. Acrescenta ser inválida a notificação enviada ao endereço do titular da pessoa jurídica, o sócio Adatao Kiyota, haja vista não ser ele o “sujeito passivo” da obrigação e seu endereço não ser o domicílio tributário eleito pela contribuinte, sob pena de ofensa ao disposto no artigo 23, II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), bem como o artigo 145 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Mesmo que assim não fosse, referida notificação ainda tramitava internamente nos correios no dia 31/12/2010 e somente foi entregue em 04/01/2011 ao porteiro do prédio, que a entregou ao sócio Adatao Kiyota no mesmo dia (fls. 327-328).

13. Portanto, cumpre destacar que a intimação por via postal deve ser obrigatoriamente efetuada no domicílio tributário do sujeito passivo por força do disposto no artigo 23, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972, in verbis: Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

(...) (Grifou-se)

14. A lei processual não exige que a ciência de recebimento do auto de infração seja dada por representante legal da empresa, sendo válido o recebimento e ciência aposta por qualquer pessoa que receber o AR no endereço indicado.

15. Contudo, se a Máster Consultoria Tributária podia ser encontrada no domicílio tributário por ela eleito, não se justifica o envio da intimação, via postal, para endereço diverso, ainda que do sócio Adauto Kiyota, pois o inciso II do artigo 23 do PAF se refere expressamente à prova do recebimento da intimação no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. Apenas seria justificável (sic) o envio da intimação para o endereço do sócio caso o sujeito passivo não tivesse anteriormente sido localizado no domicílio tributário informado no cadastro do CNPJ, o que não é o caso.

16. Ademais, ainda que fosse válida a intimação enviada ao endereço de Adauto Kiyota – correspondência recebida em 31/12/2010 (sexta feira) pelo porteiro do prédio no qual reside o sócio (e não em 04/01/2011, como erroneamente afirmado pela impugnante) – cabe destacar que parágrafo único do artigo 5º do PAF dispõe que os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato, razão pela qual a intimação efetuada em dia não útil ou em que não haja expediente normal na repartição é considerada efetivada no primeiro dia útil seguinte.

17. Por conseguinte, tendo a Portaria nº 834 do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, de 6 de novembro de 2009, em seu artigo 1º (ao divulgar os dias de feriados nacionais e de pontos facultativos no ano de 2010, para cumprimento pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal direta, autárquica e funcional do Poder Executivo), disposto que o dia 31 de dezembro de 2010 era ponto facultativo após as 14 horas, considera-se que no presente caso a intimação foi efetuada no dia 03/01/2011 (segunda feira, primeiro dia útil seguinte).

18. Portanto, a contribuinte foi validamente intimada apenas em 03/01/2011.

### **Decadência**

19. No que diz respeito ao prazo decadencial, cumpre destacar que, nos termos do caput do artigo 150 do CTN, a modalidade de lançamento por homologação ocorre quanto aos tributos e contribuições cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento devido sem prévio exame da autoridade administrativa. Nesse caso, a atuação que a autoridade administrava tem é posterior, ocorrendo a homologação quando ela, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, de efetuar o recolhimento sem seu prévio exame, expressamente a homologa, ou, se não houver a manifestação expressa do fisco, dentro do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, homologada também estará essa atividade, mas de forma tácita, conforme disposto no § 4º do mesmo artigo 150, *in verbis*:

*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.*

(...)

*§ 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. (Grifou-se)*

20. Contudo, cumpre destacar que, nos termos do § 1º do artigo 150 do CTN, aquilo que se homologa é a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo, ou seja, o fato do pagamento antecipado, certificando-se a autoridade administrativa da sua estrita conformidade com a legislação vigente. Não se trata de homologação do lançamento, justamente porque, nessa modalidade, o lançamento vai aparecer apenas com o ato homologatório. Até o seu advento, terá curso o procedimento de extinção, que se inicia com o pagamento antecipado e se encerra com a homologação.

21. Decorre daí que, inexistindo pagamento antecipado, ainda que a contribuinte documente bem todos os seus passos, não se poderá falar em homologação e, por via de consequência, em lançamento por homologação, razão pela qual é aplicável a regra do inciso I do artigo 173 do CTN, in verbis:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (Grifou-se)*

22. Na situação em análise verifica-se que na Ficha 14A (Apuração do Imposto de Renda Sobre o Lucro Presumido) da DIPJ 2006 (ND 1255935, às fls. 420-431) a interessada somente apurou imposto de renda a pagar no 1º trimestre/2005, no valor de R\$ 106.246,87, que foi recolhido em três parcelas de R\$ 35.415,33 em 29/04/2005, 31/05/2005 e 30/06/2005. A Ficha 14A dos 2º, 3º e 4º trimestres/2005 está totalmente zerada e não foi declarado saldo algum de imposto a pagar.

23. Portanto, não tendo a autoridade fiscal apontado ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme ressalva contida ao final do § 4º do artigo 150 do CTN, conclui-se que os fatos geradores ocorridos no 1º trimestre/2005 já se encontravam decaídos em 03/01/2011, quando a interessada foi cientificada do

lançamento fiscal, pelo recurso do prazo decadencial de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador.

24. Com relação aos 2º e 3º trimestres/2005, cujo termo inicial da contagem do prazo decadencial é o dia 01/01/2006, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o prazo decadencial encerrou-se em 31/12/2010.

25. Dessa forma, apenas os fatos geradores ocorridos no 4º trimestre/2005 não foram atingidos pela decadência, porquanto o prazo decadencial encerrou-se em 31/12/2011.

Não tenho reparos à análise feita no acórdão recorrido quanto à data da efetivação do lançamento em face da pessoa jurídica.

Com efeito, não se justifica a intimação do sócio, quando a pessoa jurídica está ativa e possui endereço certo e atualizado juntos aos cadastros da RFB.

Neste caso, como bem aponta o relator na DRJ, nem mesmo a intimação do sócio teria se concretizado no dia 31/12/2010, mas sim em 03/01/2011, em face do ponto facultativo das repartições federais no último dia do ano.

Em consequência, também se revela acertado o reconhecimento da decadência parcial do lançamento de IRPJ e CSLL relativo aos 3 primeiros trimestres de 2005 e dos PIS e da COFINS relativos aos meses de janeiro a novembro de 2005, nos termos dispostos nos arts. 150, § 4º e 173, inc. I do CTN, estando o entendimento do acórdão recorrido em conformidade com o quanto decidido pelo E. STJ, no julgamento do Resp. nº 973.733/SC, proferido no rito dos recursos repetitivos estabelecido no art 543-C do antigo CPC, conforme dispõe o art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF. O referido julgado foi sintetizado na seguinte ementa:

*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 EREs p 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 efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

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

Ante ao exposto, e tendo em vista a obrigatoriedade de observância do entendimento do STJ, exarado no rito dos recursos repetitivos, nos termos do art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício quanto às preliminares suscitadas.

Na sequência, o acórdão recorrido trata das questões de mérito.

Com o reconhecimento da decadência parcial do lançamento, subsistiu para análise apenas os fatos geradores ocorridos no último trimestre de 2005.

Assim, como as infrações apuradas relativas à omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, verificadas nos meses de janeiro, abril e junho de 2005, foram automaticamente canceladas.

Com relação à omissão de receitas apurada com base em saldo credor de caixa, o colegiado recorrido, corretamente, excluiu os valores apurados relativos aos três primeiros trimestres de 2005, fulminados pela decadência, e efetuou a recomposição dos saldos dos últimos 3 meses a partir do saldo contábil escriturado em 30/09/2005, verificando-se a inexistência de saldo credor no período e, assim, cancelando, também, esta infração.

Transcrevo abaixo a análise feita no acórdão recorrido, *verbis*:

**Omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa**

26. A autoridade fiscal recompôs a conta Caixa Geral para excluir os valores lançados a débito (entradas de caixa) cuja origem e/ou efetividade da entrega do numerário utilizado restaram não comprovadas (itens 01 a 22 da planilha “Detalhes dos Valores Debitados na Conta 1.1.1.01.0001 - Caixa”), o que resultou na apuração do saldo credor de R\$ 6.259.081,20 em 31/12/2005, infração enquadrada no artigo 281, inciso I, do RIR de 1999:

{planilha de apuração omitida}

27. Todavia, considerando que os fatos geradores ocorridos dos 1º, 2º e 3º trimestres/2005 já foram atingidos pela decadência, cabe analisar apenas a exclusão das disponibilidades fictícias do 4º trimestre/2005 na recomposição da conta Caixa Geral.

28. A autoridade fiscal estornou nos itens 21 e 22 da planilha “Detalhes dos Valores Debitados na Conta 1.1.1.01.0001 - Caixa”, as entradas de caixa correspondentes aos lançamentos efetuados ao final dos meses de outubro e novembro/2005 para ajustar o saldo da conta contábil Banco Itaú ao saldo do extrato do Banco Itaú (débito da conta 1.1.1.01.00001 - Caixa Geral e crédito da conta 1.1.1.02.00001 - Banco Itaú):

| Data       | Discriminação | Saldo conta Banco Itaú | Saldo extrato Banco Itaú | Diferença  |
|------------|---------------|------------------------|--------------------------|------------|
| 31/10/2005 | Item 21       | 162.802,80             | 22.297,79                | 140.505,01 |
| 30/11/2005 | Item 22       | 200.874,61             | 30.802,73                | 170.071,88 |

29. Em sua impugnação, a interessada alegou que tendo efetuado a escrituração de suas operações por partidas mensais, foram ao longo do mês lançados contra a conta Caixa Geral valores que originalmente deveriam ter sido lançados contra a conta Banco Itaú, razão pela qual foi necessário fazer correções ao final de cada mês mediante transferência de valores da conta Banco Itaú para a conta Caixa Geral. Acrescenta que não se trata de origem de crédito fictício, pois o estorno na conta Caixa Geral era precedido de lançamento dos pagamentos realizados pelo banco, situação ainda desconhecida por ocasião da digitação dos documentos.

30. Assim, cumpre destacar que o artigo 258, § 1º, do RIR de 1999 admite a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação.

31. No mesmo sentido, a NBC T2 – Da Escrituração Contábil, Aprovada pela Resolução CFC nº 563/83, assim dispõe:

*2.1.5 – O “Diário” e o “Razão” constituem os registros permanentes da Entidade.*

*Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil, observadas as peculiaridades da sua função. No “Diário” serão lançadas, em ordem cronológica, com individuação, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, incluídas as de natureza aleatória, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.*

*2.1.5.1 – Observado o disposto no caput, admite-se:*

*a) a escrituração do “Diário” por meio de partidas mensais;*

*b) a escrituração resumida ou sintética do “Diário”, com valores totais que não excedam a operações de um mês, desde que haja escrituração analítica lançada em registros auxiliares.*

(...)

(Grifou-se)

32. Como a contabilidade não cria atos e fatos, apenas os registra na forma como realmente ocorreram, cumpre salientar que, além não comprovada, é absolutamente fora de qualquer propósito a singela alegação de contabilização contra a conta Caixa Geral de pagamentos que deveriam ter sido lançados a crédito da conta Banco Itaú.

33. Contudo, o estorno das disponibilidades fictícias contabilizadas em 31/10/2005 e 30/11/2005 na recomposição da conta Caixa Geral é insuficiente para evidenciar a existência de saldo credor de caixa e consequente materialização da presunção legal de omissão de receitas, porquanto apura-se o saldo de caixa positivo de R\$ 35.346,36 em 31/12/2005:

| 4º trim/<br>2005 | RECOMPOSIÇÃO DA CONTA CAIXA GERAL (R\$) |             |            |            |
|------------------|-----------------------------------------|-------------|------------|------------|
|                  | Discriminação                           | Débito      | Crédito    | Saldo      |
| 30/09/2015       | Saldo anterior (fl. 159)                |             |            | 295.385,30 |
| outubro          | Soma lançamentos escriturados no mês    | 140.505,01  | 13.199,56  |            |
|                  | 21-estorno ajuste saldo conta Bco.Itaú  | -140.505,01 |            | 282.185,74 |
| novembro         | Soma lançamentos escriturados no mês    | 170.071,88  | 17.461,58  |            |
|                  | 22-estorno ajuste saldo conta Bco.Itaú  | -170.071,88 |            | 264.724,16 |
| dezembro         | Soma lançamentos escriturados no mês    | 0,00        | 229.377,80 | 35.346,36  |

34. Dessa forma, cancela-se a exigência correspondente ao saldo credor de R\$ 6.259.081,20 da conta Caixa Geral em 31/12/2005.

#### **Omissão de receitas caracterizada por créditos bancários de origem não comprovada**

35. Foi no lançamento fiscal apurada omissão de receitas caracterizada por créditos bancários, alegadamente remetidos pela Santa Cruz Industrial, Comercial, Agrícola e Pecuária Ltda., cujos recursos utilizados não tiveram sua origem

comprovada, infração tributada com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

| Nº<br>ORD. | CRÉDITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA (R\$) |            |                          |              |
|------------|----------------------------------------------------|------------|--------------------------|--------------|
|            | BANCO                                              | DATA       | HISTÓRICO                | VALOR        |
| 01         | UNIBANCO                                           | 14/01/2005 | Transferência Interconta | 4.500.000,00 |
| 02         | UNIBANCO                                           | 31/01/2005 | Transferência Interconta | 2.000.000,00 |
| 03         | UNIBANCO                                           | 25/04/2005 | Transferência Interconta | 5.000.000,00 |
| 04         | UNIBANCO                                           | 25/04/2005 | Depósito em dinheiro     | 1.000.000,00 |
| 05         | ITAÚ                                               | 07/06/2005 | TBI 3748.03687-2         | 6.000,00     |

36. Dessa forma, conforme já relatado no presente voto, tendo os fatos geradores ocorridos dos 1º e 2º trimestres/2005 sido atingidos pela decadência, voto por cancelar a exigência correspondente.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO  
PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL CONTRIBUIÇÃO P/  
FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL**

37. Sendo a impugnação a mesma do IRPJ e ante a íntima relação de causa e efeito, cancelam-se igualmente as exigências de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Programa de Integração Social e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.

[...]

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado