



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

Processo n° 10950.005224/2008-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.645 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2018
Matéria SIMPLES. DECADÊNCIA. OMISSÃO DE RECEITAS.
Recorrente RODOALDO TRANSPORTES LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRECLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

É o contribuinte quem delimita os termos do contraditório ao formular a seu pedido ou defesa, conforme o caso, e instruí-lo com as provas documentais pertinentes, de modo que, em regra, as questões não postas para discussão precluem. Há hipóteses de exceção para tal preclusão, a exemplo (i) das constantes dos incisos I a III do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/1972 e (ii) de quando o argumento possa ser conhecido de ofício pelo julgador, seja por tratar de matéria de ordem pública, seja por ser necessário à formação do seu livre convencimento, neste último caso em vista da vedação ao *non liquet*. Ocorrência de uma das hipóteses de exceção no caso concreto.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INOCORRÊNCIA.

O prazo para homologação de lançamento do art. 150, § 4º, do CTN, com a respectiva aplicação da contagem do prazo decadencial, somente se aplica aos lançados acompanhados do respectivo pagamento do tributo apurado. A simples informação do valor apurado não configura a realização de lançamento por homologação na forma estabelecida pela norma, que se submeta à aplicação da homologação de lançamento.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996

A presunção legal de omissão de receitas reverte ao contribuinte o ônus de comprovar a origem direta dos recursos (isto é, o depositante), bem como a causa dos pagamentos (isto é, a natureza da operação que deu origem aos valores) referentes aos depósitos bancários efetuados em contas de sua

titularidade, de forma que, em não o fazendo, o respectivo valor será considerado receita de sua atividade.

INCONSTITUCIONALIDADE. PENALIDADES.

Sumula CARF 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.

A exasperação de multas tributárias deve ser devidamente motivada pela autoridade fiscal. Não subsiste a qualificação da multa pelo simples fato de se tratar de omissão de receitas.

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para reconhecer a decadência relativamente aos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e junho de 2003 e reduzir as multas de ofício ao percentual de 75%; por maioria de votos, negar provimento ao recurso em relação à decadência dos meses de maio, julho e agosto de 2003, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva e Leticia Domingues Costa Braga. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração para a cobrança de tributos na modalidade do Simples referentes aos anos-calendário de 2003 a 2005, em razão da suposta omissão de receitas da atividade, relativas a depósitos bancários não escriturados recebidos em contas bancárias de sua titularidade (com multa de ofício qualificada para 150%), bem como de insuficiência de recolhimento resultante da alteração nas alíquotas de recolhimento do Simples, em razão das omissões que aumentaram o valor das receitas (com multa de ofício de 75%).

O auto de infração assim descreve os fatos e argumentos que deram ensejo à autuação (fl. 380-383):

A ação fiscal teve origem com a DECISÃO/OFÍCIO n.º 102/2005-GBJF da JUSTIÇA FEDERAL - SEÇÃO JUDICIÁRIA DO PARAMA - VARA FEDERAL CRIMINAL DE MARINGÁ referente a envolvidos na Operação "Hidra", de fls. 04.

*RODOALDO TRANSPORTES LTDA - ME - CNPJ
05.240.802/0001-92*

- que intimada a comprovar a origem (vendas, prestação de serviços, empréstimos, etc...) dos recursos creditados em contas-correntes bancárias (fls. 82/91), com documentos hábeis e idôneos coincidentes datas e valores, conforme os Demonstrativo dos Créditos a Comprovar anexos, da conta-corrente 8.678-9 - Banco Bradesco - Agência 2460-0, em nome da fiscalizada, conforme Intimação Fiscal-SAFIS/DRE/MGA n.º 001/2008, de fls. 101/105.

- Que, a fiscalizada apresentou documentos (Conhecimento de Transportes Rodoviários de Cargas, Carta Frete, Recibo de Pagamento de Frete, etc... de fls. 107/160) emitidos em nome de Rodoaldo Transportes Ltda, MCT Transportes Ltda, - Paulo Cesar Camargo para comprovar a origem dos depósitos bancários efetuados em suas contas correntes bancárias.

Que, a fiscalizada declarou (fls.44/55) o valor de apenas um documento por mês, conforme a seguir:

Período Declarado	Documento fls.	Valor
01/2005 fls. 44	110	4.936,25
02/2005 fls. 45	111	5.174,00
03/2005 fls. 46	114	4.647,24
04/2005 fls. 47	118	4.986,25
05/2005 fls. 48	120	4.577,00
06/2005 fls. 49	124	4.375,80
07/2005 fls. 50	131	4.573,55
08/2005 fls. 51	138	4.211,42
09/2005 fls. 52	145	4.766,40
10/2005 fls. 53	-	-
11/2005 fls. 54	158	4.754,40
12/2005 fls. 55	-	-

- Que, entre os documentos apresentados, emitidas em nome da empresa Rodoaldo Transportes Ltda, foram utilizados para prestação de serviços de fretes, veículos caminhão e carretas registrados em nome das pessoas físicas de Aldo Giliolli, que em

março de 2005, possui conforme relatório da Coordenação-Geral de Pesquisa e Investigação da Receita Federal (fls. 161/164) 03 (tres) veículos caminhão trator de placas AEJ-3664, GVP-6747 e BXH-6137 e 04 (quatro) carretas (reboque) de placas HRV-1216, HRV-1217, AKQ-8113 e AKQ-7795 e da cônjuge Isaura de Souza Gilioli possui em seu nome o veículo caminhão trator de Placa GUV-1330 e 02 (duas) carretas (reboque) de Placas HRV-3622 e HRV-3623.

- Que, Aldo Gilioli e Izaura de Souza Gilioli são sócios da empresa Rodoaldo Transportes Ltda-ME - CNPJ 05.240.802/0001-92 conforme cópia da Declaração Simplificada - PJ-SIMPLES, nas fls. 56.

- Que, nos documentos apresentados, com relação aos veículos caminhão pertencentes ao Aldo Gilioli e a Izaura de Souza Gilioli, consta como motorista um terceiro e não dos proprietários, fls. 110,114,118,120, etc...

- Que, dentre dos documentos apresentados em nome de Rodoaldo Transportes Ltda - ME que foram realizados com veículos caminhão e carreta de placas ILF 6614, ILF-6653, CPJ 8185 e AML 8224.

- Que, de acordo com os esclarecimentos apresentado juntamente com os documentos já citados, os valores depositados em conta corrente bancária são apenas uma parcela dos rendimentos, uma vez que as cartas de créditos são trocados nos postos de abastecimento de combustível, efetuando pagamento de despesas e recebendo o troco em dinheiro ou cheques. Como se verifica ainda, nos documentos apresentados valores a titulo de adiantamento muitas vezes utilizados para pagamento de despesas.

Considerando que, para justificar e comprovar a origem dos créditos em contas correntes bancárias em nome de Rodoaldo Transportes Ltda - ME, apresentou documentos referentes a comprovantes de fretes realizados com veículos registrados em nome de Aldo Gilioli e Isaura de Souza Gilioli.

Considerando que, existem dentro dos documentos apresentados para justificar e comprovar a origem dos créditos em contas correntes bancárias em nome da empresa Rodoaldo Transportes Ltda - ME e Aldo Gilioli (Termo de Verificação da Ação Fiscal referente ao MEF 09.1.05.00-2007-00272-9), emitidos em nome da transportadora realizados com veículos caminhão e carreta de placa ILF 6614, ILF-6653, CPJ 8185 e AML 8224.

Considerando que, apresentou outros comprovantes de fretes em nome de terceiros para justificar e comprovar os créditos em contas correntes em nome de Rodoaldo Transportes Ltda - ME.

Considerando que, os valores dos comprovantes de fretes, são próximos aos valores intimados a comprovar.

Considerando que, os valores constantes dos documentos de fretes não tem correlação com os créditos efetuados em contas correntes bancária de Rodoaldo Transportes Ltda - ME e não foram identificados a origem (documentos de fretes) e os

respectivos créditos em c/c bancária (depósitos, transferência, etc...).

APURAMOS OMISSÃO DE RECEITA caracterizada por depósitos bancários (depósitos, transferências, descontos, etc...) sem comprovação com documentos hábeis e idôneos, da origem dos recursos creditados em contas correntes bancárias, demonstradas nas fls. 107, conforme a seguir:

PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR TRIBUTÁVEL
MAR/2005	6.144,25
ABR/2005	16.240,46
MAI/2005	9.434,09
JUN/2005	11.071,77
JUL/2005	24.608,42
AGO/2005	14.096,98
SET/2005	8.432,96
OUT/2005	13.576,72
DEZ/2005	25.760,64

Valor Tributável apurado conforme Termo de Verificação da Ação Fiscal datado de 05/09/2008, de fls. 480, 481, 482 e 483 do anexo III, lavrado em nome do sócio Aldo Gilioli, CPF 837.583.058-53, será lançado de ofício nesta fiscalização conforme já relatado e justificado no termo anexo, decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização 09.1.05.00-2007-00272-9, que nas verificações das obrigações tributárias referente ao Imposto de Renda Pessoa Física dos anos calendário de 2003, 2004 e 2005, ficou caracterizada que a empresa utilizou a conta corrente bancária para movimentar os recursos da empresa fiscalizada, com o intuito de tentar impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fator gerador da obrigação principal, o que enseja na majoração da multa de ofício nos termos do artigo 957 inciso II Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.

PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR TRIBUTÁVEL APURADO
Janeiro/2003.....	19.796,39
Fevereiro/2003.....	33.052,70
Março/2003.....	44.738,49
Abril/2003.....	25.255,72
Mai/2003.....	67.841,32
Junho/2003.....	28.388,07
Julho/2003.....	20.208,67
Agosto/2003.....	34.090,57
Setembro/2003.....	31.791,33
Outubro/2003.....	22.448,12
Novembro/2003.....	17.099,44
Dezembro/2003.....	16.803,56
Janeiro/2004.....	26.373,04

Fevereiro/2004.....	70.473,33
Março/2004.....	48.871,86
Abril/2004.....	40.585,27
Maió/2004.....	39.047,00
Junho/2004.....	53.831,39
Julho/2004.....	29.300,35
Agosto/2004.....	32.696,62
Setembro/2004.....	23.861,55
Outubro/2004.....	75.186,11
Novembro/2004.....	26.859,92
Dezembro/2004.....	20.972,15
Janeiro/2005.....	53.278,09
Fevereiro/2005.....	23.185,80
Março/2005.....	24.669,89
Abril/2005.....	38.621,54
Maió/2005.....	29.959,83
Junho/2005.....	74.792,18
Julho/2005.....	41.527,42
Agosto/2005.....	56.081,74
Setembro/2005.....	45.339,43
Outubro/2005.....	35.747,58
Novembro/2005.....	14.157,00
Dezembro/2005.....	422,32

Os argumentos da impugnação foram assim descritos no relatório da decisão recorrida:

Impugnação.

6. Relata que o seu sócio administrador Aldo Gilioli foi objeto de fiscalização e, em justificativa, demonstrou que os recursos recebidos em suas contas correntes eram movimentados pela impugnante.
7. Afirma que a impugnante possui renome na região, sendo reconhecida pela sua idoneidade na atividade logística, e foi indevidamente autuada com aplicação de exacerba multa, dado que não omitiu receita.
8. Afirma que a fiscalização considerou como se receitas da autuada fossem, valores referentes a veículos que não lhe pertencem.
9. Explica que, dada a sua idoneidade, recebe oferta de cartas fretes em volume superior à capacidade da sua frota; por isso, viu-se obrigada a oferecer parte delas a terceiros, porém sem assumir qualquer responsabilidade pelo numerário movimentado pelos veículos de terceiros (que não podem ser considerados como agregados), mesmo tendo sido tais valores movimentados na conta corrente do sócio da litigante, o que é justificado pelo fato de, em inúmeras ocasiões, o numerário ter sido entregue a este, que o repassou aos terceiros.
10. Aduz que muitos valores recebidos nas contas bancárias são oriundos de empréstimos bancários, empréstimos de terceiros, movimentação referente a veículos de terceiros, liberação de recursos da poupança, venda de veículos, etc, conforme faz prova o cálculo contábil que anexa e da análise do livro Caixa, fls. 93/100 e demais documentos como cartas fretes e extratos;

- a. Sobre a movimentação no ano-calendário 2003, afirma que: em 06/2003, R\$ 14.296,72 e os R\$ 772,02 de impostos correspondentes se referem a veículos pertencentes à Lopes Pereira & Carvalho Ltda e lhe devem ser imputados e não à atuada; em 06/2003, são do veículo placa JYB-3367 pertencente a Paulo Cezar Camargo, R\$ 9.960,44 e os R\$ 537,86 de impostos correspondentes; em 03, 04, 05 e 10/2003, R\$ 41.529,72 são empréstimos recebidos, devendo serem excluídos junto com R\$ 2.256,74 de impostos; lançamento errôneo de R\$ 8.584,76, proveniente da movimentação de R\$ 147.675,38 referente ao veículo CPJ-8185 não pertencente à atuada, e de baixas automáticas da conta poupança; por isso, improcede o lançamento relativo a esse ano-calendário; alternativamente, só para argumentar, requer a consideração da planilha anexa demonstrando que, se existir algum débito, este deve ser no importe de R\$ 48.237,75, já considerados a multa de 75% e juros moratórios;
- i. afirma que as notas fiscais da MCT Transportes corroboram que esta supria a demanda de cartas frete não atendida pela impugnante; que os fatos geradores da MCT e do seu titular Paulo Cezar Camargo (cuja quebra de sigilo o comprovará) são de responsabilidade deles e não da atuada; aduz que, devido à atuação conjunta das empresas, a MCT emprestou valores à atuada, o que pode ser constatado no livro Caixa;
- b. No ano de 2004, em 02, 05, 10 e 12/2004, R\$ 70.261,35 são empréstimos bancários e de terceiros e venda de veículo ao Banco BV em 13/02/2004, fl. 62, por isso, os R\$ 4.062,27 de impostos correspondentes são indevidos; R\$ 378.312,78 são transferências de numerário da conta poupança, de mesma titularidade e devem ser cancelados R\$ 22.680,66 de tributos; que, na eventualidade de algum montante devido, seria o da planilha anexa, R\$ 9.472,96;
- c. No ano 2005, o imposto no total de R\$ 3.839,65 deve ser excluído porque se refere aos veículos HOO-6563, LYV-2287, HRO-4772, HRO-4775, KDS-9952 e HRV-9952, da MCT Transportes CNPJ 82.505.843/0001-04 que movimentaram R\$ 68.347,15, cabendo à MCT declarar essa receita; que R\$ 480.047,81, que equivalem a R\$ 27.751,48 de tributo, são valores recebidos de empréstimos de terceiros, empréstimo do Banco Bradesco, transferências da poupança de mesma titularidade; que, conforme planilha anexa, se devido algum valor, seria no montante de R\$ 16.582,92.
11. Argumenta ser indevida a apropriação da receita auferida por veículos de terceiros, que não pertencem à atuada, como receita omitida por esta, dado que jamais lhe pertenceu e não caracteriza disponibilidade jurídica nem econômica de renda; que tal imputação caracteriza *bis in idem*, dado que provavelmente a MCT Transportes e outros proprietários dos veículos devem ter declarado suas respectivas receitas ao Fisco; que a atuação contraria princípios constitucionais; destaca que o ordenamento pátrio veda qualquer espécie de dupla tributação, seja quando o mesmo contribuinte pagasse o mesmo tributo de forma dobrada, seja se contribuintes distintos pagassem o mesmo tributo oriundo do mesmo fato gerador, que é o caso.
12. Reclama que o autuante não levou em consideração os tributos que a atuada recolheu e reivindica que sejam deduzidos antes da aplicação da multa e juros; que, no caso de confirmada a exigibilidade de algum crédito tributário, que deverá ser compensado com os valores recolhidos pela atuada, conforme demonstra na planilha anexa. 

13. Destaca que, se devidamente pagos os impostos, não há que se falar em multa, nem mesmo a de 75%, pois no presente caso, a empresa não omitiu receitas, demonstradas como pertencente a terceiros; e mesmo se devida fosse, esse percentual é abusivo pois desrespeita os princípios do não confisco e o da proporcionalidade, conforme entendimento jurisprudencial, que transcreve; assim, além de indevido o imposto cobrado, a multa deve ser minorada; mas que, com base no art. 957, II do RIR de 1999, o autuante aplicou a multa de 150%, que só teria fundamentação se a autuada tivesse agido de forma dolosa a fim de retardar e/ou omitir fatos geradores, mas que tal entendimento não pode prosperar porque a impugnante não sonegou, não omitiu receita e está sofrendo autuação fiscal de fato gerador inexistente ou pelo qual não é responsável; se eventualmente, identificado algum valor devido, mesmo assim, inexistente a forma dolosa a justificar a multa qualificada, que possui caráter confiscatório, ofendendo ao rt. 150, IV da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF de 1988, os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco; transcreve jurisprudência e textos de autores.

14. Considerando que, apesar de recolher de forma englobada, na sistemática do Simples, mesmo assim deve impugnar cada imposto e contribuição em separado, argumenta que, em se tratando do IRPJ, este é indevido haja vista não alcançar a impugnante a disponibilidade jurídica como tampouco econômica da receita alegadamente omissa, não sendo a real possuidora desta; a exigência do PIS é indevida pela inexistência dos fatos geradores dos autos e porque a autuada efetuou os devidos recolhimentos no Simples; o mesmo em relação à Cofins; que tanto a CSLL como a contribuição ao INSS, se consideradas exigíveis, serão cobradas em duplicidade dado que estão sendo exigidas sobre receitas de terceiros que, seguramente, as declararam à RFB e efetuaram os devidos recolhimentos.

15. Afirma que a fiscalização se utilizou de documentos destituídos de força probante para exigir-lhe suposto débito fiscal, posto que considera receita da empresa valores auferidos com veículos de terceiros contribuintes, não incluídos na autuação; transcreve autor no sentido de que o ônus da prova dos fatos em disputa no procedimento administrativo fiscal não é do contribuinte, mas de que alega, ou seja, do Fisco; que, no caso, a inversão do *onus probandi* da presunção legal é impossível a teor do art. 333, parágrafo único, II do Código do Processo Civil - CPC, Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, que dispõe ser impossível quando se tornar excessivamente difícil a um aparte o exercício do direito; por isso, documentos essenciais não instruem os autos, tais como a DIPJ e DIPF dos contribuintes indicados nas cartas fretes e dos empréstimos constantes do livro Caixa, que comprovariam que a impugnante não auferiu receita além daquela informada ao Fisco; como a autuada não tem acesso esses documentos, torna-se impossível a inversão do ônus da prova; aduz que a prova produzida pelo autuante tão-somente favorece a autuada, pois demonstra que os responsáveis tributários pela receita autuada são contribuintes diversos da autuada.

16. Requer perícia, indicando o perito e os quesitos, para o caso de ser desconsiderada a planilha contábil que anexa.

17. Conclui, requerendo: declaração de que o ônus da prova é da União; decretação da inexigibilidade do crédito dos autos de infração; a extinção da multa de 150% e de qualquer outra multa, ou pelo menos sua redução; que se considere o cálculo contábil em anexo, ou, em caso contrário, que se defira a perícia requerida; que se reconheça como de terceiros a receita auferida por veículos desses terceiros; que sejam apresentadas as declarações de bens e de rendimentos dos proprietários dos veículos de terceiros objeto da autuação, da MCT Transportes e de Paulo Cezar Camargo, para verificar se tais veículos foram por eles declarado.

18. Conclui requerendo prazo para apresentar os históricos dos veículos questionados, a serem obtidos no Detran/PR.

Em 13 de maio de 2010 a DRJ em Curitiba julgou a impugnação parcialmente procedente, excluindo dos valores cobrados financiamentos cujas origens foram comprovadas em sede de impugnação. O acórdão foi assim ementado:

Assunto: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DEPÓSITOS/CRÉDITOS EM CONTAS BANCÁRIAS. RECEITAS DE TERCEIROS. BIN IN IDEM. PROVAS.

Somente documentação hábil e idônea comprova a alegação de que os depósitos/créditos recebidos em contas bancárias da autuada se tratam de

receitas pertencentes a terceiros; conhecimentos de transporte rodoviário de cargas, cartas-frete, etc, em nome de terceiros não o comprovam, o que torna descabida a acusação de bis in idem.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO JUSTIFICADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. ÔNUS DA PROVA DE QUE SE TRATAM DE RECEITAS DE TERCEIROS.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

DEDUÇÃO/COMPENSAÇÃO DE IMPOSTOS/CONTRIBUIÇÕES DECLARADOS/PAGO.

Improcedente a reivindicação de que os valores que declarou/pagou devam ser deduzidos, porque já o foram, e sem base pedido de compensação, já que nenhum crédito foi constatado.

DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO ESCLARECIDA. FINANCIAMENTO BANCÁRIO.

Devem ser excluídos da autuação por omissão de receitas com base na presunção legal relativa a depósitos/créditos bancários de origem não esclarecida, financiamentos bancários recebidos autuados, porém não alegados empréstimos pessoais, não comprovados, nem as transferências de conta poupança, não autuadas.

PERÍCIA. PRESCINDÍVEL.

Indefere-se pedido de perícia, considerada prescindível para o deslinde da lide.

REQUERIMENTO. DECLARAÇÕES DE TERCEIROS.

Nega-se pedido de verificação de declarações de terceiros contribuintes, cujos comprovantes de prestação de serviços juntou ao processo porém sem conseguir comprovar a alegação de que autuação incidiu sobre receitas desses terceiros.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO.

Considerando-se a intenção dolosa de ocultar os fatos geradores da obrigação tributária, aplica-se multa de ofício qualificada de 150% sobre os correspondentes impostos e contribuições sociais exigidos.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIACÃO.
VEDAÇÃO.

Não compete a autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS, CSLL E INSS - SIMPLES.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada em 2 de julho de 2010 (fl. 702), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 23 de julho de 2010 (fl. 703), alegando, em síntese:

- (i) decadência quanto aos débitos anteriores a 15/09/2003, considerando que a autuação ocorreu em 15/09/2008.
- (ii) repete as alegações de que parte dos débitos são referentes a veículos de terceiros e que portanto deveriam ser deles cobrados.
- (iii) argumenta que movimentação financeira não é renda.
- (iv) defende-se da aplicação das multas eis que não é devido o tributo e, subsidiariamente, que as multas de 150% e 75% são abusivas, devendo ser quando muito reduzidas para 10%
- (v) inaplicabilidade da Selic para débitos fiscais
- (vi) defende que o ônus da prova quanto aos valores da autuação incumbe única e exclusivamente à União, seja pelo fato de a regra o ser, seja pelo fato de tratar-se de prova impossível à Recorrente, em especial porque o art. 333, parágrafo único, II, do CPC, dispõe sobre a impossibilidade de inversão do ônus da prova quando se tornar "excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito".
- (vii) sustenta a necessidade de prova pericial uma vez que a decisão recorrida considerou como sendo renda numerário movimentado a título empréstimos bancários e baixas de poupança, o que ofende a norma tributária.

Recebi o processo em distribuição realizada em 15 de março de 2018.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

A Recorrente traz em seu recurso algumas das teses de defesa apresentadas na impugnação, afirmando outras de forma inovadora no recurso.

Assim, entendo que parte dos argumentos não podem ser sequer conhecidos.

Isso porque, nos termos da legislação que regula o processo administrativo fiscal (em especial o Decreto 70.235/1972), os fundamentos de defesa – assim como o pedido de diligência e as provas documentais -- devem ser apresentados por ocasião da impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, em regra.

Isso é assim exatamente porque é neste momento que se instaura o contraditório em um procedimento que, até então, era inquisitório.

Portanto, é o contribuinte quem delimita os termos do contraditório ao formular a sua impugnação/manifestação de inconformidade, de modo que, em regra, as questões não postas para discussão nesta ocasião precluem.

E digo em regra porque existem as hipóteses de exceção.

Neste sentido, os incisos do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/1972 trazem hipóteses em que provas podem ser apresentadas em momento processual diverso da impugnação, quais sejam: (i) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (ii) refira-se a fato ou a direito superveniente; e/ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Neste caso, cabe ao contribuinte demonstrar, em petição fundamentada, a ocorrência de uma dessas condições, nos termos do § 5º do mesmo dispositivo.

Outra exceção ocorre quando o argumento possa ser conhecido de ofício pelo julgador, seja por tratar de matéria de ordem pública¹, seja por ser necessário à formação do seu livre convencimento, neste último caso em vista da vedação ao *non liquet*².

No caso, a alegação de decadência, embora não tenha sido veiculada em sede de impugnação, é uma das que merecem ser analisadas na presente instância por se tratar de matéria de ordem pública.

Conforme relatado, a empresa foi intimada em 15/09/2008 sobre a cobrança de tributos na modalidade SIMPLES referente a fatos geradores ocorridos entre 30/01/2003 a 31/12/2005.

A fls. 220 e seguintes consta a DIPJ 2004/ano-calendário 2003 transmitida pela empresa em 20/05/2004, a qual demonstra que, para o período em que se pretende ver

¹ Costuma-se dizer que as matérias que o julgador deve conhecer de ofício são aquelas de ordem pública. É importante ressaltar, porém, que nem todas as matérias apreciáveis ex officio são necessariamente matérias de ordem pública, já que a lei processual, excepcionalmente, pode estabelecer que determinadas matérias de ordem privada sejam apreciadas de ofício. Neste sentido, Teresa Arruda Alvim Wambier explica: “Numa imagem matemática, dir-se-ia que o conjunto de matérias examináveis de ofício é maior do que o das matérias de ordem pública. Portanto toda matéria de ordem pública é examinável de ofício, mas nem tudo o que pode ser examinado de ofício consiste em matéria de ordem pública” (WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Nulidades do processo e da sentença. 4ª ed. São Paulo: RT, 1998, p. 137)

² De fato, se for para formar seu livre convencimento, o julgador pode conhecer de argumentos de fato ou de direito *ex-officio*, desde que indique os motivos que levaram a tal decisão. Isso porque, em virtude do dever de decidir (proibição do *non liquet*), há o poder-dever de aplicar ao caso a norma jurídica que o julgador entender mais pertinente, mesmo que não tenha sido suscitada pelas partes.

declarada a decadência, de fato a empresa apresentou regularmente (no prazo legal) sua declaração, tendo inclusive recolhido tributos na modalidade SIMPLES nos meses de janeiro a abril e junho (nos meses de maio, julho e agosto não houve recolhimento de tributos e a receita declarada foi zero).

Nos termos dos artigos 150, § 4º e 173 do Código Tributário Nacional, no caso de tributos sujeitos à sistemática dos denominados “lançamentos por homologação”, é de 5 anos o prazo (decadencial) para as autoridades fiscais promoverem a revisão do lançamento, sendo que a aplicação de um ou outro artigo depende da existência ou não de pagamento (ou declaração) e da presença ou não de dolo, fraude ou simulação, nos termos do REsp Repetitivo nº 973.733SC e do enunciado da Súmula 555 do STJ.

Ambos os dispositivos do CTN são claros em dispor que, após esse prazo, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. É dizer, após os 5 anos não mais se pode discutir a formação da base de cálculo de tributos declarados pelo contribuinte. Veja-se (grifos nossos):

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.

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.

Assim, considerando que houve atividade do contribuinte (declaração) considero aplicável o artigo 150, § 4º, do CTN, devendo ser reconhecida a decadência relativa aos débitos do período anterior ao prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Assim, oriento meu voto para excluir da autuação, em razão da decadência, os lançamentos relativos aos meses de janeiro a agosto de 2003.

Sobre as alegações de que parte dos débitos são referentes a veículos de terceiros e que portanto deveriam ser deles cobrados, conforme apurou a decisão recorrida, não há sequer prova dessa circunstância. Isso porque foram juntados supostos comprovantes de fretes de terceiros, aleatórios, não vinculados com os depósitos questionados, o que não comprova que os valores daqueles fretes que terceiros receberam foram depositados nas contas bancárias.

Irreparáveis as observações feitas pela decisão recorrida, que adoto como razões de decidir neste voto nos termos do par. 3o do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno deste CARF³:

41. Alem dos descritos, juntou documentos que comprovam receitas dos terceiros, que alega, eram depositadas em suas contas bancárias, mas que não lhe pertencem, mas a esses terceiros que já se descreveu.

42.0 Às fls. 252/256 juntou cartas-fretes em que o proprietário do veículo é Lopes Pereira e Carvalho (HOO-6563); as fls. 253, 256, 258, cartas-fretes em que o proprietário do veículo é Paulo César Camargo (JYB-3367, HOO 6563); as fls. 254/255, Luiz Carlos Valentim (JYB 3367), todas em 06/2003.

43. E as fls. 385/389 Recibos de Fretes em nome da MCT Transportes Ltda, de 03/2005; às fls. 391/397, também mas do mês 04/2005; às fls. 399 e 402/406, outras tantas de 05/2005; as fls.410/420, 422/424, outras tantas de 06/2005; fls. 426/429, 431/433, outras tantas de 07/2005; fl. 436, 441, 443 em 08/2005.

44. E às fls. 408/409 e 421, Recibos em nome de Paulo César Camargo, em 06/2005.

45. E as fls. 449/450, comprovante de motorista da Transportadora Maibi Confecções Ltda, em 09/2005; fls. 462/463, em 10/2005.

46. E às fls. 466, CTCR de Margarida Transportes de 09/2005, fl. 467, comprovante da Transportadora Jose Brito Junior, de 11/2005.

47. Verificou-se, por amostragem, alguns desses documentos em confronto com depósitos bancários questionados:

³ Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Data do doc.	Nome do terceiro	Documento fl. dos Anexos	Valor	Extratos	Depósitos autuado fls.	Há coincidência de valor e data pelo menos próxima?
09/06/03	Lopes Pereira e Carvalho	253	1.120,30	48/49, 105 (Anexos)	128 (Anexos),	Não
11/06/03	Paulo Cesar Camargo	253	1.025,20	48/49, 105 (Anexos)	128 (Anexos),	Não
13/06/03	Luiz Carlos P Valentim	254	1.200,00	49, 102 (Anexos)	128 (Anexos),	Não
01/03/05	MCT Transp Ltda	385	4.027,30	86/87, 119 (consta dep 4.000,00) Anexos	135 (Anexos) (consta dep 4.000,00), 101 do processo	Não
02/06/05	Paulo Cesar Camargo	408	1.900,00	91/92, 121/122 (Anexos), 85 do process	136/137 (Anexos), 102 do processo	Não
25/09/05	Maibi Confecções Ltda	449	3.162,14	98, 88/89 (Anexos), do processo	125/139 (Anexos), 103 do processo	Não

48. Como se vê, não há sequer coincidência entre os valores e os depósitos bancários questionados.

49. O fato de haver juntado comprovantes de fretes de terceiros, aleatórios, não vinculados com os depósitos questionados, não comprova que os valores daqueles fretes que terceiros receberam foram depositados nas contas bancárias

50. E mesmo se os valores guardassem identidade em valor e datas com os depósitos recebidos, a simples carta-frete ou recibo da adiantamento ao caminhoneiro em veículo de terceiros, nada prova; eis que o documento fiscal comprobatório da receita auferida por uma transportadora é o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga; no caso, tais documentos apresentados são de empresas como Rebock Transporte e Comércio de Grãos Ltda, ALL América Latina Logística do Brasil Ltda, Transmatic Transporte e Comércio Ltda, Amaggi Exportação e Importação Ltda, Paramatt Transportes Rodoviarios Ltda, Inlogs Logística Ltda, e outras; nem um único CTRC emitido pela Rodoaldo Transportes Ltda foi apresentado, e tampouco dos mencionados terceiros, tanto Aldo Giglioli, como sua esposa e os demais terceiros mencionados, pessoas físicas e jurídicas, constam desses CTRC como proprietários de veículos subcontratados.

51. Ora, se o litigante atuava como agenciador desses veículos e somente recebia comissões, primeiramente, não poderia estar no Simples pois tal atividade é vedada na sistemática (a teor do art. 6º, XIII da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996), e em segundo lugar, não apresenta documentos comprobatórios; se recebia as receitas de fretes em nome dos terceiros e as repassava, também nada prova.

52. Se por outro lado, apenas a título de argumentação, a Rodoaldo Transportes Ltda contratasse o serviço de transportes com seus clientes, emitisse o conhecimento de frete, subcontratasse um terceiro para efetuar a operação de transporte da carga, recebesse o valor total do frete, caracterizaria a venda de serviços de transporte sendo a receita fato gerador dos tributos calculados com base no faturamento; a operação posterior, em que a Rodoaldo Transportes Ltda repassasse aos terceiros, um valor inferior ao recebido, sem a emissão de qualquer novo documento fiscal, referente à execução parcial do serviço de transporte, caracterizaria sub contratação e a receita total pertenceria a Rodoaldo, mas nao é o caso.

53. A Litigante alega que repassava a terceiros fretes sub-contratados por outras grandes empresas transportadoras que lhe eram oferecidos e recebia tais receitas em se nome, mas estas não lhe pertenciam.

54. Não ha motivo algum para se acatar o argumento do impugnante de que os fretes recebidos por terceiros, pela prestação de serviços como sub-contratados de outras empresas transportadoras e de logística, valores esses que sequer coincidem com os depósitos questionados, equivaleriam a receitas declaradas por esse terceiros, cujos valores teriam sido depositados em suas contas e, segundo acusa, erroneamente considerados como receitas da autuada; com certeza aqueles valores são receitas dos terceiros, mas daí a considerar que se constituam nos depósitos autuados, não há qualquer comprovação, sendo desprovido de base o argumento.

Sobre os argumentos de que movimentação financeira não é renda e de que o ônus da prova quanto aos valores da autuação incumbe à União, cumpre notar que o lançamento foi baseado na **presunção legal** contida no caput do artigo 42 da Lei 9.430/1996, que assim prevê:

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

(...)

Quer este dispositivo dizer que **o contribuinte têm o ônus** de comprovar a origem direta dos recursos (isto é, o depositante), bem como a causa dos pagamentos (isto é, a natureza da operação que deu origem aos valores) referentes aos depósitos bancários efetuados em contas de sua titularidade, de forma que, em não o fazendo, o respectivo valor será considerado receita de sua atividade.

Considerando que o Recorrente não teve sucesso em tal comprovação, opera-se contra ele a presunção legal do artigo 42 da Lei 9.430/1996.

Não prevalece o argumento da Recorrente de que se trata de prova impossível já que o que lhe foi solicitado não são documentos relativos aos supostos terceiros, mas documentos relativos única e exclusivamente ao Recorrente e aos depósitos bancários efetuados em contas de sua titularidade.

Conforme observou a decisão recorrida:

58. A fiscalização identificou que o titular da empresa, Aldo Giglioli recebeu recursos em contas bancárias de sua titularidade; intimado, alegou que se tratavam de recebimentos da empresa Rodoaldo e de terceiros cujos caminhões administrava, o que foi acatado pela fiscalização que intimou, desta vez a empresa, a comprovar o alegado com documentação hábil e idônea, em relação às citadas contas e ainda de conta bancária de titularidade da Rodoaldo.

59. A litigante acostou comprovantes de recebimentos por serviços prestados de transporte de cargas sub-contratados (por outras transportadoras que também sub-contrataram a litigante) de MC Transportes Ltda, Paulo César Camargo, Transportadora Maibi Confecções e outros, alegando que tais valores foram recebidos nas suas contas, mas que não eram receita sua.

60. Já se comentou nos itens anteriores deste voto que os documentos apresentados não comprovam as alegações, isto é, não comprovou que parte dos

depósitos/créditos pertencia a contribuintes terceiros de quem se deveria exigir os impostos, não se verificou sequer coincidência entre valores e datas dessas receitas de terceiros com os depósitos questionados.

61. Indigna-se que lhe seja exigida prova de que aqueles declararam aquelas receitas, porque não tem acesso às declarações desses terceiros para verificar se submeteram esses valores à tributação, por isso, é ilegal atribuir-lhe o dever de provar algo que lhe é impossível.

62. Ora, ninguém exigiu à autuada que provasse que MC Transportes Ltda, Paulo César Camargo, Transportadora Maibi Confecções e outros que citou tenham declarado suas respectivas receitas, que é assunto a ser tratado entre a RFB e cada um desses contribuintes.

63. O que se lhe exigiu e que provasse a alegação de que depósitos/creditos recebidos, questionados eram recursos pertencentes a terceiros.

64. Isso a litigante não provou.

Em resumo, não se trata de exigir prova impossível à Recorrente, nem foi caso de inversão processual do ônus da prova efetuada com base no artigo 333, parágrafo único, II, do antigo CPC.

Mais uma vez a decisão recorrida se revela irreparável, não tendo os argumentos trazidos no recurso sido capazes de elidir suas conclusões.

Quanto à alegação de que as multas são confiscatórias, ressalto que elas estão previstas na legislação tributária e que não cabe ao julgador administrativo analisar argumentos relacionados à constitucionalidade de tais exações ou alterar os percentuais para valores diversos daqueles estabelecidos nas leis que tratam dos tributos. Sobre o tema, vale citar a Súmula CARF n. 2: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*"

Não obstante sua legalidade, verifico que a autoridade fiscal não apresentou a motivação para a qualificação da multa para 150%. Aparentemente, a multa foi exasperada pelo simples fato de se tratar de omissão de receitas, fato este que não é admitido pela jurisprudência deste CARF, nos termos dos seguintes enunciados:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Neste sentido, não tendo havido a indicação dos fatos que revelariam o dolo necessário à qualificação da multa de ofício, **entendo que a multa deve ser reduzida para o percentual de 75%.**

Sobre o argumento acerca da inaplicabilidade da Selic para débitos fiscais, além de ele não ter sido aventado na impugnação, observo que a jurisprudência deste CARF já se consolidou no sentido contrário, nos termos da 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."

Quanto à necessidade de prova pericial, cabe referir que o processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão.

Apenas em caso de eventual necessidade quer de aprofundamento da análise dos fatos apresentados ou de opinião técnica sobre determinado assunto é que o julgador pode solicitar, respectivamente, a realização de diligência a ser efetuada pela autoridade autuante ou outra de mesma competência ou de perícia técnica especializada caso esta última tenha sido requerida pelo contribuinte nos termos do artigo 16 do Decreto 70.235/1979.

Cumprе observar também que o indeferimento de pedido de perícia sequer caracteriza cerceamento do direito de defesa, eis que, repita-se, a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora.

No caso dos autos não vislumbro a necessidade de procrastinação do processo para atender aos quesitos formulados pela recorrente na sua impugnação, já que as provas carreadas aos autos são mais do que suficientes para resolver a lide, não havendo necessidade de maiores digressões para solucionar as questões principais postas a juízo.

Se o Recorrente tem necessidade de produzir provas a seu favor, a perícia não é o instrumento adequado para tanto.

Mantenho, portanto, a decisão recorrida também quanto ao indeferimento do pedido de perícia.

Em resumo, ante o acima exposto, oriento meu voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, a fim de (i) excluir da autuação, em razão da decadência, os lançamentos relativos aos meses de janeiro a agosto de 2003; e (ii) reduzir as multas de ofício ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Voto Vencedor

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

Peço a devida *venia* à ilustre Conselheira relatora para discordar de seu brilhante voto.

No que toca à questão da decadência, a relatora entendeu que a norma do art. 150, § 4º, do CTN que estabelece a contagem do prazo decadencial iniciando a partir da existência não apenas do pagamento, mas também quando o contribuinte realiza ato de forma a demonstrar a apuração do tributo, dando azo ao início da contagem do prazo.

Apesar de bastante razoável o pensar apresentado no voto vencido, penso em sentido diverso.

A simples apresentação de declaração não condiz com a hipótese legal estabelecida pela norma. Vejamos o teor do dispositivo analisado.

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.

Pela leitura da norma o lançamento decorre de dois fatores: o primeiro, em relação à apuração espontânea do valor do tributo devido por parte do contribuinte; o segundo, pelo recolhimento da quantia apurada.

Constituiu-se, assim, o lançamento por homologação pela conjunção de atos que se encerram no recolhimento do tributo devido e, assim, a autoridade administrativa, tomando conhecimento do lançamento expressamente o homologa. Ora, da leitura do dispositivo não se pode excluir o pagamento do valor devido como item necessário à conclusão do lançamento.

Se assim não fosse, acaso o lançamento se considera-se realizado pela simples apuração e informação do valor devido o que a autoridade tributária iria homologar? A partir do momento que o caput da norma estabelece que o lançamento por homologação é aquele onde a lei atribui o dever de antecipação de pagamento pelo contribuinte sem o prévio conhecimento da autoridade fiscal, este ato consiste em analisar os cálculos de lançamento e conferir se o valor pago foi correto de acordo com os cálculos, assim o fazendo a autoridade homologa o lançamento ou, por decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, este se considera homologado.

Assim, não existindo o pagamento não há o que se homologar com o decurso do prazo de cinco anos, posto não haver recolhimento antecipado, mas apenas uma informação em declaração apresentada ao fisco.

Por todo o exposto, em relação ao presente caso, entendo que a aplicação da norma que estabelece o prazo de decadência, só pode a mesma ser aplicada aos casos em que ocorre o pagamento antecipado do tributo e não a simples apresentação de informação ao fisco, posto que esta não dispensa o recolhimento do valor devido como caracterização da hipótese de lançamento por homologação.

À vista do exposto, voto por dar parcial provimento, em relação à decadência, para considerar decaídos apenas os fatos geradores relativos aos meses de maio, julho e agosto de 2003, onde foi comprovado o recolhimento do tributo pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Redator Designado