



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

Processo n° 19515.008426/2008-03
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-002.160 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 22 de setembro de 2014
Matéria AI - IRPJ e reflexos
Recorrente AVANT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VASSOURAS EM GERAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo havido apuração e pagamento antecipado, ainda que parcial do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue no prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do disposto no parágrafo 4º. do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Tributam-se como omissão de receita os valores creditados em contas correntes em instituições financeiras, em relação aos quais, o titular, regularmente intimado, não comprove a origem mediante documentação hábil e idônea.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa contendo toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, na hipótese do parágrafo único do art. 527 do RIR/99 (RIR/99, arts. 527, 529 e 530, III).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

O entendimento adotado nos respectivos lançamentos reflexos acompanha o decidido acerca da exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento, em parte, ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Fernando Daniel de Moura Fonseca, Neudson Cavalcante Albuquerque, Alexandre Fernandes Limiro, Rogério Aparecido Gil e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

Relatório

Avant Industria e Comércio de Vassouras Ltda., recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de acórdão proferido pela 3ª. Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo/SPI que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada contra as exigências consubstanciadas nos autos.

Por bem descrever os fatos adoto o relatório da DRJ em São Paulo/SPI:

Relatório.

Do Procedimento Fiscal

1. Decorrente do trabalho de fiscalização realizado na pessoa jurídica indicada, relativo ao ano-calendário de 2003, foram lavrados em 19/12/2008 (fl. 275), o auto de infração do Imposto de Renda (fls. 247 a 250), o auto de infração da Contribuição para o PIS (fls. 255 a 258), o auto de infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (fls. 263 a 266), e o auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 270 a 273). O crédito tributário total lançado foi de R\$ 556.703,58 (quinhentos e cinquenta e seis mil, setecentos e três reais e cinquenta e oito reais), conforme abaixo demonstrado:

(Apresenta demonstrativo de composição do crédito tributário por tributos, totalizando R\$ 556.703,58).

...

2. Os fatos apurados pela Autoridade Lançadora estão descritos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 240 a 242), a seguir sintetizados.

3. A Autoridade Fiscal intimou o Contribuinte a apresentar os livros comerciais e fiscais obrigatórios e acessórios, os comprovantes de movimentação financeira, extratos bancários e comprovantes de depósito das contas correntes dos bancos ALVORADA S/A, HSBC BANK BRASIL S/A, UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS, CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, BANCO BRADESCO S/A, BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S/A.

4. Informa a Autoridade Fiscal que foram apresentadas cópias dos extratos das contas correntes dos bancos relacionados na intimação. Com relação ao Banco HSBC, a empresa não manteve movimentação financeira no período de 2003, informação dada pelo próprio banco (fl. 206).

5. Através do Termo de Intimação Fiscal nº 02, o Contribuinte foi intimado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos valores creditados/depositados nas contas correntes das agências indicadas à fl. 241 dos autos. A empresa solicitou dilação de prazo e foram concedidos mais 7 dias para a apresentação da documentação.

6. Como o Contribuinte não apresentou a documentação no prazo estabelecido, a Autoridade Fiscal consolidou os valores não comprovados mensalmente, conforme tabela de fl. 241.

7. Os valores foram utilizados para o arbitramento do lucro do Contribuinte, por não terem sido comprovadas as origens dos valores creditados nas instituições financeiras, considerados omissão de receitas pelo Contribuinte.

8. Enquadramento legal:

(aponta o enquadramento legal das exigências)

...

9. Encontra-se apensado aos autos do presente processo administrativo fiscal os autos do processo nº 19679.009092/2004-81, que constitui pedido de Reenquadramento no SIMPLES. À fl. 31 do processo apensado, encontra-se a Decisão DICAT N°210/2006 que indeferiu o pedido formulado pelo Contribuinte de inclusão retroativa no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES.

Da Impugnação

10. Cientificada do auto de infração em 190/12/2008, o Contribuinte apresentou impugnações às fls.: 277 a 304 (IRPJ), fls. 316 a 343 (PIS), fls. 356 a 383 (COFINS), e fls. 398 a 426 (CSLL), todas apresentadas em 19/01/2009. As 4 impugnações apresentadas são idênticas, nas quais a Impugnante fez a defesa a seguir sintetizada.

11. A Impugnante requereu inicialmente que as 4 autuações (autos de infração do IRPJ, do PIS, da COFINS, e da CSLL) fossem unificadas, de forma a facilitar o direito a ampla defesa e ao contraditório.

12. A Impugnante afirmou que apresentou toda a documentação solicitada pela Fiscalização, diferentemente do que ela pretende fazer crer. Porém, foi intimada a comprovar a origem dos valores creditados/depositados, que constituem mais de 1000 lançamentos bancários. Observou que durante o período de 2003 era microempresa optante pelo SIMPLES, o que a desobrigava a manter rigoroso controle contábil. Por esse motivo, requereu prorrogação de prazo de 30 dias para atender a Fiscalização, a qual, de forma arbitrária e sem qualquer fundamentação legal ou justificativa, concedeu apenas 7 dias, o que a impossibilitou de cumprir a intimação.

13. Ressaltou que possui todos os documentos requeridos e que, no prazo de 90 dias, acostaria todos eles aos presentes autos.

14. Preliminarmente, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos inicia-se da data dos fatos geradores. Assim, para os fatos geradores de 31/03/2003, 30/06/2003 e 30/09/2003, já teria ocorrido o direito do Fisco de lançar e constituir o crédito tributário sobre esses fatos. Como o fato gerador do imposto de renda é mensal, ocorreu também o direito ao lançamento de outubro e de novembro de 2003. Apresentou doutrina e jurisprudência administrativa favoráveis a sua tese.

15. Em seguida, tratou a Impugnante de defender a ilegalidade do arbitramento. Este foi feito pela não apresentação à Fiscalização dos seus livros contábeis. Contudo, essa alegação não é correta, pois os únicos documentos solicitados pela Fiscalização e não apresentados pela Impugnante foram aqueles constantes do Termo de Intimação Fiscal nº 02, em virtude do curto espaço de tempo e da grande quantidade de documentos solicitados.

16. Na verdade, em 2003, a Impugnante era optante do SIMPLES, sendo assim dispensada de possuir todos os livros e controles contábeis exigidos das empresas tributadas pelo lucro presumido ou real. Dessa forma, a Fiscalização não poderia ter exigido qualquer documento ou livro que o Contribuinte estivesse desobrigado de possuir.

17. Sobre o SIMPLES, disse que foi excluída do sistema depois do ano de 2003, em decorrência de débitos inscritos em Dívida Ativa da União, conforme, art. 9º, XV, da Lei nº 9.317/96. Essa exclusão jamais poderia ter efeito retroativo, sob pena de violação do disposto no art. 15, VI, c/c o art. 16, ambos da Lei nº 9.317/96.

18. Logo, ao realizar a autuação pelo arbitramento, ao invés de efetuar os supostos lançamentos com base no sistema de apuração do SIMPLES, viciou o procedimento adotado, devendo os autos de infração serem declarados nulos. Se não declarados nulos os lançamentos, devem eles serem efetuados tomando-se por base o regime do SIMPLES, já que nesse período o Contribuinte (2003) pertencia a esse regime.

19. Como houve recolhimentos feitos pelo Contribuinte pelo regime do SIMPLES, os valores pagos devem ser compensados do valor autuado. Além disso, os valores pagos devem ser corrigidos pela taxa SELIC, conforme entendimento explicitado em julgamentos do Conselho de Contribuintes.

Apresentou tabelas com os valores que devem ser compensados com os valores lançados nos 4 autos de infração.

20. Sobre os documentos que pretendia juntar após a apresentação da impugnação, citou entendimento favorável do Conselho de Contribuintes, além de previsão prevista no art. 38 da Lei nº 9.784/99, que garante à Impugnante o direito de juntar os documentos que entender necessários A elucidação dos fatos na fase instrutória do procedimento administrativo. Requereu 90 dias para apresentar a documentação.

21. Protestou a Impugnante provar o alegado por todos os meios legais, em especial por provas documentais e testemunhais, perícias e tudo mais que possibilite o perfeito deslinde do feito.

22. Requereu que constasse da capa do processo os nomes dos advogados para que possam receber as futuras intimações deste processo.

23. Dos argumentos apresentados, requereu a Impugnante o acolhimento da sua pretensão conforme acima exposto.

Apreciando o pleito a Turma Julgadora de 1ª Instância fez as seguintes considerações preliminares, a respeito do processo nº 19679.009092/2004-81 apenas ao presente, que tratava do pedido de inclusão retroativa no sistema SIMPLES formulado pelo contribuinte:

26. A fl. 01 do citado processo, encontra-se o pedido formulado pelo Contribuinte em 25/06/2004, nos seguintes termos:

"O contribuinte acima qualificado, vem pela presente solicitar seu reenquadramento no Simples desde 01/01/2003, por considerar que desde aquela data encontrava-se nas condições previstas em lei que lhe permitiriam tal opção.

Informa ainda que desde o exercício 1998 vem efetuando pagamentos e entregando declarações como se optante fosse."

27. A fl. 31, encontra-se a Decisão DICAT Nº210/2006, que indeferiu o pedido de inclusão retroativa no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte — Simples. Nessa decisão, consta que não foi encontrado a opção feita pelo Contribuinte em seu Cadastro. Foi feita a simulação da transmissão do "evento 301" (Opção pelo Simples), mas o resultado da pesquisa automática apontou irregularidade (pendências) junto à PGFN (Procuradoria Geral da Fazenda Nacional), o que implicou no indeferimento do pedido de inclusão retroativa.

28. Na própria decisão, era observado que se o Contribuinte, no prazo de 30 dias, contado a partir do dia seguinte ao da ciência da decisão, regularizasse sua situação junto à PGFN, a decisão ficaria automaticamente cancelada e o acesso ao Simples estaria autorizado a partir de 12/11/1998 (com as ressalvas indicadas, fl. 31).

29. A decisão foi encaminhada ao endereço cadastral do Contribuinte em 21/02/2006 (fl. 33 e seu verso), mas constou no AR "mudou-se". Então, pelo "Edital SIMPLES Nº 42/2007", o Contribuinte foi intimado a tomar ciência do ato administrativo praticado no processo nº 19679.009092/2004-81.

30. Como não houve manifestação do Contribuinte nos prazos legais estabelecidos, o indeferimento do pedido de inclusão retroativa foi considerado definitivo na esfera administrativa. Como consequência, as seguintes medidas foram tomadas: foram canceladas as Declarações Simplificadas entregues pelo Contribuinte (fl. 40); ele foi intimado a entregar as declarações dos exercícios 2003 a 2007 (ano calendário de 2002 a 2006) pelo lucro presumido ou real, as respectivas DCTFs, e providenciar a regularização (restituição ou compensação) dos pagamentos efetuados no regime simplificado, utilizando o programa PER/DCOMP (fl. 44). O Contribuinte tomou ciência da intimação em 19/12/2007 (AR A fl. 44, verso).

31. Em seguida, o processo foi encaminhado A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização.

32. Conforme se depreende das considerações feitas acima, referentes ao processo nº 19679.009092/2004-81, o Contribuinte encontrava-se em situação irregular quanto ao SIMPLES. Requereu a sua inclusão retroativa, mas teve seu pedido indeferido por haver pendências junto à Procuradoria da Fazenda. Foi intimado da decisão do indeferimento, inclusive tendo o prazo de 30 dias para regularização da situação.

33. O indeferimento foi considerado definitivo na esfera administrativa, cancelando-se as Declarações Simplificadas. Houve a intimação para a Contribuinte apresentar declarações pelo lucro real ou presumido e providenciar a regularização (restituição ou compensação) dos pagamentos efetuados no regime simplificado, utilizando o programa PER/DCOMP. Só então o processo foi encaminhado à Fiscalização, de onde resultaram os autos de infração ora impugnados.

Aquela autoridade observou que a contribuinte de fato não havia optado pela sistemática do Simples, motivo pelo qual não poderia protestar contra efeitos retroativos de exclusão.

Quanto à decadência, afirmou que o prazo aplicável ao caso seria aquele previsto no art. 173, I, do CTN e que, em razão disso, tratando-se de fato gerador ocorrido em 2003, o lançamento formalizado em 19/12/2008, encontrava-se dentro do prazo decadencial que ter-se-ia esgotado somente em 31/12/2009.

Validou o arbitramento ao argumento de que, não tendo optado pela sistemática simplificada, foi concedido à empresa que optasse por uma das formas de tributação adotadas pelas pessoas jurídicas em geral, lucro real ou presumido, mas que, intimado não apresentou a Fiscalização os livros e documentos solicitados. A documentação que comprovaria a origem dos recursos dos depósitos nas contas correntes indicadas também não foi apresentada.

Salientou que, ainda que tenha solicitado na impugnação prazo adicional de 90 (noventa) dias para acostar aos autos a documentação que comprovaria a origem dos recursos dos depósitos/créditos em sua conta corrente, passados 2 (dois) anos da protocolização da peça, nenhum documento teria sido apresentado, assinalando que o PAF determina que as provas sejam apresentadas junto da impugnação, precluindo o direito de apresentá-las em momento posterior.

Observou que caberia a empresa solicitar a restituição ou a compensação dos valores indevidamente pagos na sistemática do Simples e considerou prescindível o pedido de perícia técnica.

Cientificada da decisão, em 27/06/2011 (AR fl.), apresentou a interessada, em 20/07/2011, recurso voluntário no qual reproduz os argumentos de defesa deduzidos na impugnação. Ao final pede:

1) pela declaração de nulidade do julgamento de 1ª. instância por violação ao contraditório e ampla defesa tendo em vista a negativa da autoridade em permitir a juntada posterior de provas;

2) nulidade dos autos de infração em face da ilegalidade do arbitramento;

3) sejam compensados os valores recolhidos pelo Simples, atualizados pela taxa Selic;

4) sejam considerados insubsistentes os lançamentos em vista da comprovação da origem dos recursos a ser feita em momento futuro.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preliminar:

A recorrente suscita a preliminar de nulidade da decisão da Turma Julgadora de 1ª. Instância pelo indeferimento de seu pedido de juntada posterior de provas.

O PAF – Decreto n º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal é claro ao dispor:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância

No presente caso tem-se que a recorrente solicitou, na impugnação, prazo adicional de 90 (noventa) dias para apresentar provas que alegou possuir.

A Turma Julgadora de 1ª Instância observou que, mesmo passados 2 (dois) anos da apresentação da impugnação, nenhum documento de prova fora trazido aos autos pela impugnante, e, no uso de sua autoridade, indeferiu a juntada de qualquer elemento, a partir daquele momento, ou seja, depois de 2 (dois) anos do pedido. Não há qualquer ilegalidade, violação ao contraditório ou ao exercício do direito de defesa.

A recorrente teve, além dos 90 (noventa) dias pleiteados, mais outros 630 (seiscentos e trinta) dias a seu favor e nada apresentou para provar a origem dos recursos creditados em suas contas-correntes.

Afasta-se, assim, a preliminar suscitada.

Decadência.

O prazo decadencial do IRPJ e demais tributos federais encontra-se disciplinado no Código Tributário Nacional – Lei n.º. 5.172, de 1966, como regra geral no artigo 173, e é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como exceção a essa regra o Código Tributário Nacional dispôs, no artigo 150, parágrafo 4º, a respeito de prazo decadencial distinto para os tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, determinando que este será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

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.

O IRPJ, dentre outros tributos, está sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Não basta, entretanto, a atribuição, ao sujeito passivo, pela legislação, do dever de apurar e pagar o tributo competente, antes de qualquer procedimento de verificação pelo Fisco. Para que referido regra seja aplicada é necessário que o sujeito passivo tenha, de fato, efetuado apuração e pagamento de tributo. Nesse contexto, a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, não sendo possível a incidência da norma nos casos em que o sujeito passivo não apura IRPJ devido e nos casos em que apesar de apurar IRPJ devido, não efetua qualquer pagamento correspondente. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

A jurisprudência judicial e administrativa encontra-se pacificada nesse mesmo sentido. Cito, a título de exemplo, a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), com efeitos de Repetitivo, julgado em 12 de agosto de 2009, no acórdão relatado pelo Exmo. Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO

CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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

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

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

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 imponíveis 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

quinqüenal para que o Fisco efetuasse 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.

No presente caso a recorrente efetuou pagamentos mensais na modalidade do Simples que, sabe-se, englobam vários tributos, dentre os quais aqueles exigidos neste processo. O fato gerador, no caso do Simples, ocorre, mensalmente. A autoridade fiscal dispõe, assim, do prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador mensal, para efetuar o lançamento.

No presente caso, as exigências de IRPJ e CSLL sobre o lucro arbitrado relativamente aos 1º, 2º. e 3º. trimestres de 2003, encontram-se fulminadas pela decadência, já que o prazo para formalização desses lançamentos se esgotou depois de 5 (cinco) anos, contados de cada fato gerador mensal do Simples.

Assim, devem ser declaradas decaídas as exigências de IRPJ e de CSLL, referentes aos valores apurados nos 1º, 2º. e 3º. trimestres de 2003, mantendo-se integras, apenas em relação aos valores apurados no 4º. trimestre de 2003, pelo lucro arbitrado. Isto porque, o último fato gerador, na modalidade do lucro arbitrado, ocorreu em 31/12/2003. Como o lançamento foi formalizado em 19/12/2008, esse período não se encontra decaído, pois poderia ter sido formalizado até 31/12/2008.

Relativamente às contribuições ao PIS e a COFINS, todos os períodos exigidos se encontram decaídos, com exceção dos fatos geradores constituídos para o mês de dezembro de 2003.

Mérito

O Direito Tributário admite a utilização das presunções na construção da norma individual e concreta de constituição, de ofício, do crédito tributário. Algumas dessas presunções estão previstas e discriminadas na própria legislação.

De fato, presunções legais são meios indiretos de prova da ocorrência do evento descrito no fato jurídico. A presunção pauta-se numa relação jurídica de probabilidade fática que é composta por um ou mais fatos indiciários, dos quais se tem conhecimento, que implicam, juridicamente, na existência de um outro fato, indiciado, que se pretende provar.

A prova indiciária é uma espécie de prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação de fatos secundários indiciários, a existência do fato principal.

Importa consignar que, na data da ocorrência dos fatos geradores, a legislação em vigor permitia a presunção de omissão de receitas, formulada a partir da verificação de depósitos bancários de origem não identificada, independentemente do estabelecimento de “liame” entre os depósitos e os fatos geradores dos tributos. É a seguinte a redação do art. 42, caput, da Lei no. 9.4.30 de 27 de dezembro de 1996:

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.

Diante das expressas disposições legais, a autoridade fiscal está autorizada a presumir a ocorrência de omissão de receitas, quando o titular de conta de depósito ou de investimento, apesar de regularmente intimado, não conseguir comprovar a origem dos recursos depositados/creditados, mediante documentação hábil e idônea.

Assim, é do sujeito passivo o ônus de provar que os valores depositados/creditados nas contas correntes não são receitas, ou que foram devidamente oferecidos à tributação. Tal preceito legal veio, justamente, dispensar o Fisco de produzir a prova do nexo de causalidade ou do liame entre os valores depositados/creditados e as receitas auferidas pela empresa. Basta o Fisco intimar a empresa a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados e, diante da falta de comprovação, torna-se juridicamente válida a imputação de omissão de receitas.

Para a refutação dos fatos indiciários, que levaram ao conhecimento jurídico do fato qualificador da norma de incidência tributária, *in casu*, a omissão de receitas, caberia à recorrente, provar que os indícios são falsos ou que não haveria nexo de implicação entre os fatos diretamente provados – depósitos bancários não comprovados - e indiretamente provados – omissão de receitas. Entretanto, a recorrente não ofereceu nenhuma contraprova capaz de afastar os indícios.

Mantida, pois, a imputação de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no que toca aos fatos geradores não alcançados pela decadência.

O arbitramento dos lucros se justifica. A empresa, apurou, indevidamente, seus resultados pelo sistema simplificado, porque não se encontrava inserida nessa sistemática. Como não estava inserida no Simples, deveria ter apurado seus resultados com base no lucro real, mantendo escrituração contábil e fiscal completa, ou pelo lucro presumido, o que determinaria a escrituração, ao menos, do Livro Caixa, com toda a movimentação financeira.

A recorrente, contudo, não apresentou qualquer escrituração, contábil e fiscal, completa, ou simplificada, no caso, o Livro Caixa. Assim, a legislação de regência determina que seus resultados sejam apurados com base nas regras do Lucro Arbitrado.

A respeito, transcrevo os respectivos comandos do Decreto no. 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, que tem por base os artigos 47 da Lei no. 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e 1º da Lei no. 9.430, de 1996:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter

I- escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. *O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária*

Art. 529. *A tributação com base no lucro arbitrado obedecerá as disposições previstas neste Subtítulo.*

Art. 530. *O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei no. 8.981, de 1995, art. 47, e Lei no. 9.430, de 1996, art. 1º.):*

...

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

...

Dessa forma, os fatos apurados pelo agente fiscal determinavam a aplicação dos artigos 527, 529 e 530 do RIR/99, acima citados, pois a contribuinte se enquadrava na situação descrita no inciso III do artigo 530. A auditoria fiscal cumpriu, assim, as determinações da lei. Agiu com plena legalidade e em respeito, também, ao comando do art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. *Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Parágrafo único. ***A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*** (destaques acrescidos).

Por derradeiro, cumpre observar que a única infração capitulada pela auditoria fiscal foi a omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. O arbitramento dos lucros não é infração. Refere-se à forma de apuração do imposto que a Lei impõe, quando presentes determinadas condições. E foi a forma adotada para exigir os tributos devido sobre as infrações apuradas.

Entendo, ainda, que os valores recolhidos na modalidade do Simples, ainda que de forma indevida, devem ser deduzidos dos montantes apurados nos lançamentos de ofício. De outra forma, o Fisco estaria a se locupletar, já que a recorrente não dispõe mais de prazo para solicitar a restituição desses valores.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez

CÓPIA