



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10120.000954/2003-61
Recurso nº : 137.461
Matéria : IRPJ - EXS.: 1998 a 2003
Recorrente : BAIKAL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA/DF
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº : 105-14.737

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - INEXISTÊNCIA - Consta do Mandado de procedimento fiscal a ordem de examinar a correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos, portanto, inexistente nulidade do procedimento.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INEXISTÊNCIA - Havendo exclusão da espontaneidade do sujeito passivo, não há que se falar em denúncia espontânea, ainda mais quando não há pagamento, de acordo com o texto do art. 138, do Código Tributário Nacional, acompanhando as DCTF complementares e as DIPJ retificadoras apresentadas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Caracteriza-se o evidente intuito de fraude, a justificar a aplicação da multa de ofício, qualificada nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, quando o contribuinte informa faturamento a menor, reiteradas vezes, em suas DCTF, demonstrando, sistematicamente, conduta em desacordo com as normas tributárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BAIKAL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000954/2003-61
Acórdão nº. : 105-14.737

FORMALIZADO EM: 16 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, DANIEL SAHAGOFF, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, NADJA RODRIGUES ROMERO, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. ✓

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script that is difficult to decipher but appears to be a personal name.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000954/2003-61
Acórdão nº. : 105-14.737

Recurso nº : 137.461
Recorrente : BAIKAL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica supra identificada foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor de R\$ 489.373,42, (fls. 411/414), a título de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, multa qualificada e acréscimos legais, referente aos exercícios de 1998 a 2003.

Nos termos do auto de infração e anexos, a exigência foi formalizada em virtude dos seguintes fatos:

O Autuante informa que, a partir das informações obtidas na contabilidade do sujeito passivo, este vinha oferecendo à tributação apenas uma pequena parcela de suas receitas desde dezembro de 1997 até junho de 2002.

Informa que tal conduta caracteriza o intuito de lesar o Fisco, o que é reafirmado pelo fato de que o sujeito passivo apresentou DCTF complementares após o início da ação fiscal.

Consta dos autos de infração os enquadramentos legais, bem como os demais requisitos previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Inconformado com a autuação, o autuado apresentou a impugnação tempestiva de folhas 420/421, desacompanhada de documentos outros que não o contrato social, na qual diz o seguinte:

a) quase a totalidade das vendas da pessoa jurídica é efetuada a órgãos públicos, sofrendo a retenção dos tributos na fonte, o que afasta qualquer hipótese de sonegação ou postergação de tributo;

b) o conceito de faturamento adotado pela Fiscalização é incorreto, pois a Impugnante teria emitido todas as notas fiscais de saída de seus produtos, bem assim porque diversas mercadorias destinadas a venda fora do estabelecimento, a ele retornam, sendo promovida a anulação das saídas. ✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000954/2003-61
Acórdão nº. : 105-14.737

Finaliza, solicitando o acatamento dos argumentos deduzidos e o reconhecimento da insubsistência do crédito tributário.

O procedimento do Fisco foi considerado procedente pela 1ª Instância, que exarou decisão fundamentada com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 31/12/1997 a 30/06/2002

Ementa: VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO. MULTA QUALIFICADA. INTUITO DE FRAUDE. Deve ser mantida a autuação com base em insuficiência sistemática de recolhimento tendo em vista os valores escriturados e os declarados quando o sujeito passivo limita-se, genericamente, a afirmar que a quase totalidade de suas receitas é decorrente de vendas a órgãos públicos e deixa de carrear aos autos qualquer prova desse fato.

Lançamento Procedente

Irresignado com a decisão de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 434 e seguintes, no qual requer a este Colegiado, a reforma do julgamento prolatado na instância inferior, invocando novos argumentos não contidos na impugnação, que são basicamente os seguintes:

- 1) o Auto de Infração é nulo, pois o Mandado de Procedimento Fiscal aponta apenas o tributo Imposto de Renda Pessoa Jurídica e o período 2000, ao passo que a peça fiscal encerra períodos de 1998 a 2003;
- 2) as DCTF complementares e as DIPJ retificadoras entregues configuram denúncia espontânea, porquanto não houve exclusão da espontaneidade para os demais tributos que não o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e o período 2000;
- 3) a denúncia espontânea afasta qualquer penalidade, restando apenas os juros de mora a serem exigidos;
- 4) mesmo que não houvesse denúncia espontânea, não poderiam serem lançados os débitos que já haviam sido declarados em DCTF, sendo exigível apenas a multa, de ofício ou moratória, incidente sobre o saldo não declarado;
- 5) não há diferença entre os valores declarados pelo contribuinte, pelo regime de caixa, e os apurados pelo Fisco, pelo regime de competência; ✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000954/2003-61
Acórdão nº. : 105-14.737

6) a qualificação da multa em 150% está calcada em argumento irrelevante, porquanto a reiteração de base de cálculo a menor nas DCTF decorre de opção do contribuinte pelo lucro presumido adotando o regime de caixa, e o fato de a autuada não indicar no Livro Caixa, em registro individualizado, a nota fiscal que correspondesse a cada recebimento, não é motivo para exasperação da multa;

7) é descabida a acusação de que os antigos sócios da recorrente teriam transferido o controle societário da empresa para terceiros desprovidos de capacidade financeira, somente para fazer frente a eventual execução da Fazenda Pública, pois não há iminência de qualquer execução fiscal ou de terceiros.

À fl. 473 e seguintes, acosta cópia de processo de Arrolamento de Bens, tendo a Repartição de origem encaminhado os presentes autos para a apreciação deste Colegiado, conforme despacho de fl. 504.

É o sucinto relatório. ✓





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000954/2003-61
Acórdão nº. : 105-14.737

VOTO

Conselheiro CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e, considerando a efetivação do arrolamento de bens do ativo permanente da Contribuinte, restaram atendidas as disposições contidas no parágrafo 2º, do artigo 33, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo artigo 32, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, e preenchidos os demais requisitos de sua admissibilidade, pelo que merece ser apreciado.

As matérias sob apreciação neste contencioso envolvem uma preliminar – nulidade do Auto de Infração – e várias questões de mérito, quase todas preclusas, por não serem ventiladas na impugnação, nos cânones do art. 17 do Dec. 70.235/72. Observo, outrossim, uma certa incompatibilidade do recurso com o acórdão recorrido (descrição de ementa diversa), e mesmo com o feito fiscal, porquanto há menções a tributos não lançados (PIS e COFINS) e argumentos voltados a imputações inexistentes, daí ser necessária a devida adequação do recurso voluntário.

DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL E DO LANÇAMENTO

Sustenta, a recorrente, que o Auto de Infração está eivado de nulidade, pois o Mandado de Procedimento Fiscal aponta apenas o tributo Imposto de Renda Pessoa Jurídica e o período 2000, ao passo que a peça fiscal encerra períodos de 1998 a 2003.

O argumento vem a baila pela primeira vez nesta instância recursal, contudo, não se lhe aplica a preclusão, uma vez que a matéria é de ordem pública e pode ser conhecida a qualquer tempo.

Ao examinar o Mandado de Procedimento Fiscal de origem, fl. 01, nota-se que além do tributo e do período mencionados, um terceiro item consta como tarefa a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000954/2003-61
Acórdão nº. : 105-14.737

ser efetivada pela Fiscalização – trata-se das Verificações Obrigatórias, que significam, exatamente como consta da peça fiscal, examinar a *"correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos"*.

Dessa arte, não pode prosperar o alegado, pois o próprio Mandado de Procedimento Fiscal é explícito quanto à previsão das tarefas empreendidas pela Auditoria-Fiscal *in casu*.

Demais disso, declarar a nulidade do Auto de Infração, tão-somente pela suposta falta de previsão de períodos a serem fiscalizados no Mandado de Procedimento Fiscal originário, peça fiscal de contornos sabidamente administrativos, não me parece razoável. Na hipótese de ocorrer alguma irregularidade em relação ao MPF, entendo que a consequência seria apenas de ordem administrativa interna da Secretaria da Receita Federal, eventualmente podendo suscitar responsabilidade do Auditor-Fiscal, por agir em desacordo com ordem de autoridade que lhe é hierarquicamente superior, porém, nunca haveria de desbordar para o campo tributário, retirando a competência legal do agente do Fisco para efetuar o lançamento.

DO INSTITUTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Presa ao raciocínio de que não houve exclusão da espontaneidade para os demais tributos que não o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e o período 2000, assevera a requerente que as DCTF complementares e as DIPJ retificadoras entregues configuram denúncia espontânea, e a denúncia espontânea afasta qualquer penalidade, restando apenas os juros de mora a serem exigidos.

Consoante explicitado no título anterior - DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL E DO LANÇAMENTO – a autorização para fiscalizar era bem mais ampla do que imaginara a fiscalizada, abarcando não só o período de 2000, e sim os últimos cinco anos (1997 inclusive). Nada obstante, existe uma outra autorização para ✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000954/2003-61
Acórdão nº. : 105-14.737

fiscalizar também, implícita, por força do art. 9º, da Portaria SRF nº 3.007/2001, que estende a ordem administrativa a outros tributos:

“Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a um tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.”

Como os elementos de prova coletados para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no caso vertente, dão lastro a configuração de infrações a normas de outros tributos ou contribuições, outros Autos de Infração podem ser lavrados independentemente de menção expressa no Mandado de Procedimento Fiscal originário, e com a respectiva exclusão da espontaneidade.

Nesse diapasão, não há como prosperar o argumento da denúncia espontânea, não só por ter sido excluída a espontaneidade, mas também por não haver pagamento acompanhando as aludidas DCTF complementares e as DIPJ retificadoras, de acordo com o texto do art. 138, do Código Tributário Nacional, que o exige.¹

DA PRECLUSÃO

A este passo, entendo oportuno proclamar a desvalia das alegações de números 4, 5 e 7 do presente apelo, tais como descritas no relatório antecessor a este voto, porque além de não serem opostas na peça impugnatória, portanto preclusas, sequer foram referendadas por documentos comprobatórios do quanto alegado (lançamento de débitos já declarados em DCTF e inexistência de diferença entre os valores declarados pelo contribuinte e os apurados pelo Fisco), inclusive a última (acusação infundada de transferência do controle societário da empresa para terceiros desprovidos de capacidade financeira) voltou-se contra imputação inexistente nos autos.

¹ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000954/2003-61
Acórdão nº. : 105-14.737

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Embora o ataque direto à multa qualificada só tenha se concretizado na exposição do argumento de número 6 do presente recurso, penso que a impugnante, ao se defender da nominada “sonegação fiscal”, por vias transversas, pretendeu elidir a qualificação da penalidade.

Ainda com espeque no princípio da legalidade, vislumbro a necessidade de análise da qualificadora da multa, uma vez que essa só pode ser mantida se for evidente o intuito de fraude, nos exatos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Vale rememorar que a acusação de fraude repousa no fato de que a recorrente informou o faturamento a menor, reiteradas vezes, em suas DCTF, quando não se omitiu de entregá-las à Administração Tributária, acarretando pagamentos de tributos a menos, obviamente porque as bases de cálculo ficavam aquém da realidade. Ainda pesa contra a contribuinte, segundo os autuantes, o fato de entregar DCTF complementares e DIPJ retificadoras, nos valores em concordância com a escrituração fiscal, *sponte sua*, após o início dos trabalhos fiscalizatórios, demonstrando plena consciência de sua conduta em desacordo com as normas tributárias.

A defesa da recorrente está baseada em que a reiteração de base de cálculo a menor nas DCTF decorre de opção do contribuinte pelo lucro presumido adotando o regime de caixa, e o fato de a autuada não indicar no Livro Caixa, em registro individualizado, a nota fiscal que correspondesse a cada recebimento não é motivo para exasperação da multa.

Em primeiro plano, registro que a exasperação da multa não decorre do descumprimento da obrigação acessória, e sim dos motivos explicitados antes, notadamente a reiteração de declarações a menor. O conseqüente da carência de registro individualizado das notas fiscais, emitidas nos recebimentos, para o regime de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000954/2003-61
Acórdão nº. : 105-14.737

caixa adotado pela recorrente, de acordo com sua opção pelo lucro presumido, é a imprestabilidade da escrituração fiscal, a ensejar o arbitramento.

Assim é que competia à recorrente provar que adotara, consoante as regras aplicáveis (Lei nº 8.981, art. 45, parágrafo único e IN SRF nº 104/98, art. 1º, II),², o regime de caixa, e não o de competência, para afastar com sucesso a imputação fiscal. Observo que a recorrente não se desincumbiu a contento da tarefa, porquanto não carregou aos autos qualquer documento a dar supedâneo à sua tese.

Releva apontar, outrossim, que a tese só restaria comprovada com proficiência se em alguns meses (os de recebimentos) os faturamentos declarados superassem os escriturados, para que houvesse a devida compensação de valores daqueles meses em que os faturamentos declarados ficaram a menor do que na escrituração, e ambos os regimes (caixa e competência) tivessem os mesmos números de faturamento total final ao cabo de certo lapso de tempo. Porém, nada disso foi demonstrado; ao revés, em todos os períodos fiscalizados (1997 a 2002), quando havia valores de faturamento declarados, estes eram a menor que os escriturados.

O tema da reiteração de informações a menor nas DCTF já foi enfrentado por este E. Conselho e, sem embargo de cada caso merecer a devida atenção quando se trata de multa qualificada, alguns arestos no sentido da imposição do gravame podem ilustrar este voto:

² **Art. 45.** A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter: (...)

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. 1º A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá: (...)

II - indicar, no livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento. ✓



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000954/2003-61
Acórdão nº. : 105-14.737

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Se o contribuinte continua e sistematicamente informa valores a menor do que os corretos em suas DCTF, caracterizado está o evidente intuito de fraude a justificar a aplicação da multa de ofício qualificada nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Recurso negado. (Ac.201-77206).

MULTA QUALIFICADA. Havendo o contribuinte declarado receitas em valores expressivamente inferiores aos apurados e, relativamente aos mesmos períodos, informado na DCTF a compensação da contribuição que considerava devida com valores não incluídos em processo de compensação, ou, incluídos de forma insuficiente, resta caracterizado o evidente intuito de sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64. (Ac. 201-77380).

No vinco do quanto exposto, entendo correto o procedimento adotado pelas autoridades autuantes, bem como pelo órgão julgador de primeira instância.

Por via de consequência, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e desprover o recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2004.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO