



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicação no Diário Oficial da União
de 12 / 04 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

Recorrente : POLIPLÁSTICO DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

COFINS. EXTRAVIO DE LIVROS FISCAIS. Na ausência dos livros contábeis e fiscais, que fariam prova a favor da recorrente, somente a favor do Fisco podem ser computadas as diferenças apuradas. A pretensão do contribuinte de arbitramento da receita bruta, sob alegação de extravio deliberado por um dos sócios dos livros fiscais e comerciais, nos termos do artigo 535 do RIR/99 (cuja base legal é o art. 51 da Lei nº 8.981/95), carece de pertinência quando o Fisco logra obter a informação necessária à quantificação da base de cálculo da obrigação tributária através de declarações legalmente exigidas e prestadas pelo contribuinte a outro ente tributante, relativas à sua produção e venda.

FATURAMENTO. DECLARAÇÃO INEXATA. IMPROCEDÊNCIA. Não é cabível considerar as diferenças constatadas nas declarações DIPJ/DCTF como meras declarações inexatas, considerando-se a inexatidão como algo eventual e não desejado. Essa premissa é válida em circunstâncias contingentes, ou seja, que no período considerado houvesse ocorrido uma ou outra declaração inexata. Porém, a recorrente prestou informações de modo reiterado e continuado, durante os anos de 1996 a 1999, em valores consideravelmente inferiores aos valores declarados à Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás.

MULTA AGRAVADA. PRÁTICA REITERADA E CONTINUADA. PROCEDÊNCIA. A prática verificada permite a constatação de que mesmo prevendo que a apresentação de declaração com a subtração sistemática de valores à tributação possa levar à apuração de ofício do tributo realmente devido, com todos os agravantes legais, assume assim mesmo o risco de produzir tal resultado. Ou seja, de alguma forma existiu o assentimento dos responsáveis por tais declarações, posto que arriscar-se conscientemente a produzir um resultado vale tanto quanto querê-lo. A prática de reduzir, indevidamente, de modo reiterado e continuado, a receita oferecida à tributação, por força de erro de soma ou outro artifício, é forte indício de prática fraudulenta, merecendo a imposição da multa agravada de 150%.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
POLIPLÁSTICO DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS LTDA.

(assinatura)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva.
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo.
Imp/cf



Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

Recorrente : POLIPLÁSTICO DISTRIBUIDORA DE PLÁSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pelo Delegado da DRJ em Brasília - DF, referente à constituição de crédito tributário relativo à insuficiência de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de janeiro de 1996 a julho de 2000, no valor total de R\$2.663.377,14.

O procedimento fiscal consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 276 a 279. Relatam os auditores fiscais autuantes que:

- a) a ação fiscal teve como motivação a constatação de divergências entre valores declarados à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, através da Declaração Periódica de Informações – DPI, e à Secretaria da Receita Federal, através da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – DIRPJ/DIPJ;
- b) a contribuinte declarou pelo lucro presumido nos anos calendários de 1996 a 2000;
- c) a contribuinte informou que a empresa foi baixada junto à Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás e que o sócio Flávio Aloísio Miranda, não tendo conhecimento da necessidade de guarda da documentação fiscal pelo prazo decadencial dos tributos federais, “extraviou-os” por ocasião da baixa no Estado;
- d) os documentos fiscais, por esse motivo, não foram apresentados à fiscalização;
- e) foi elaborada a Planilha Comparativa do Faturamento Declarado à SRF e à SEFAZ/GO, sendo constatado que o faturamento declarado à SRF correspondeu, em média, a 10,62% do faturamento declarado à SEFAZ/GO (fl. 265);
- f) as receitas brutas foram apuradas a partir dos valores de venda diminuídos das devoluções de vendas registrados e declarados na DPI, conforme demonstrativos de composição da base de cálculo de fls. 250 a 254;
- g) da receita bruta foram apurados os débitos - demonstrativos de fls. 255 a 259, dos quais foram diminuídos os valores declarados e/ou pagos – demonstrativos de fls. 260 a 264, efetuando-se o lançamento de ofício das diferenças encontradas; e
- h) procederam ao lançamento da multa qualificada de 150%, por ter a contribuinte, de modo reiterado e continuado, durante os anos de 1996 a 1999, declarado faturamento a menor para a SRF do que o declarado para a SEFAZ/GO, evidenciando o intuito de fraude contra a ordem tributária, tendo em vista a manutenção de tal prática por quatro anos consecutivos, com omissão de grande



Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

parte do faturamento (cerca de 90%) nas declarações e pagamento efetuados na esfera federal.

Informa também a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais através do Processo Administrativo nº 10120.001798/2001-93.

A autoridade monocrática apreciou a impugnação, resumindo-a como segue:

"A empresa impugna (fls. 291 a 301), tempestivamente, o auto de infração constante do presente processo, alegando, em síntese, que:

1. *Havendo extravio de documentos que inviabilize a determinação da receita, implica no arbitramento do lucro e do valor da Cofins pelo fisco, não podendo o fisco valer-se de escrituração e registros pertinentes ao ICMS. Nesse sentido Decisão nº 299/98 SRRF/7ª RF e o próprio Poder Judiciário;*

2. *A caracterização de crime estaria patente se houvesse divergência, sistemática e reiterada, entre as notas fiscais emitidas e as escrituradas nos livros fiscais e contábeis ou omissão de receita decorrente da falta de emissão de documento fiscal; nada disso foi constatado. O problema reside no fato de os autuantes terem tomado emprestado o lançamento Estadual, o que é totalmente inadmissível, haja vista tratar-se de tributos distintos. Desta feita evidencia-se que a aplicação da multa agravada, bem como a representação fiscal para fins penais só tem uma explicação, pressionar a impugnante a pagar o malfadado crédito para eximir-se da punibilidade (art. 34 da Lei 9.249/95). Isto denuncia utilização de meios vexatórios para cobrança de tributos, conduta repelida pelo art. 326, § 1º do Código Penal;*

3. *A falta de recolhimento não enseja a aplicação de multa agravada, exceto nos casos de apropriação indébita, cujo tributo, ao ser descontado de alguém, não é repassado ao erário. A infração tipificada como omissão de receita tem previsão legal específica, qual seja, os arts. 281 a 288 do RIR/99;*

4. *Assim, em face dos princípios da tipicidade cerrada, da legalidade e da ampla defesa, tal procedimento macula definitivamente o lançamento em questão, aliás, nesse caso o vício é congênito.*

5. *Por fim, requer seja cancelada a autuação, em sua totalidade."*

Apreciando os argumentos, a autoridade singular expediu a Decisão nº 945, de 25/05/01, sintetizada na seguinte ementa:

"Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO

Constatada falta de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento, por força da lei.



Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

DECLARAÇÃO PERIÓDICA DE INFORMAÇÃO E LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS

O art. 276 do RIR, aprovado pelo Decreto 3.000/1999, combinado com o art. 10, parágrafo único da Lei Complementar 70/1991, autoriza a autoridade tributária determinar a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com base em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova. A Declaração Periódica de Informação - DPI, correspondendo a valores registrados no Livro de Apuração de ICMS, se presta para este fim, visto que nele a empresa registrou o resultado de suas vendas, bem como o ICMS devido, cujo pagamento foi confirmado.

MULTA AGRAVADA

Comprovada a ocorrência do evidente intuito de fraude, a multa de lançamento de ofício deve ser elevada para cento e cinquenta por cento.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Intimada a conhecer da decisão em 12/07/2001, na pessoa do sócio Flávio Aloísio de Miranda, após duas tentativas frustradas, uma de intimar a empresa em seu endereço e outra de intimar o referido sócio no endereço até então conhecido, a empresa, discordante dos seus termos, apresentou recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes, alegando, em apertada síntese, que:

- a) incorreu a autoridade julgadora em equívoco ao afirmar que as informações registradas nas DPI correspondem a valores registrados nos Livros de Apuração do ICMS, posto que os mesmos encontram-se extraviados, não havendo nos autos elementos que amparem tal afirmação. Não há cópia de tais livros nos autos;
- b) o julgador monocrático não enfrentou o principal ponto levantado pela recorrente, que foi a aplicação do critério de arbitramento previsto no art. 51 da Lei nº 8.981/95, quando não conhecida a receita bruta, o que é suficiente para a anulação de sua decisão;
- c) reafirma o extravio dos livros fiscais e contábeis por ocasião da baixa da empresa junto ao Estado;
- d) prevalecem as informações contidas na DPI, que constituem obrigação acessória estadual sobre as prestadas nas DIRPJ/DIPJ e que se constituem em obrigação acessória federal;
- e) defende que a divergência de valores implica obrigatoriamente em ter o Fisco que comprovar, de forma irrefutável, qual o valor correto, escudado no art. 9º do Decreto nº 70.235/72. E que não pode o Fisco escolher qual receita vai utilizar no lançamento;



Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

- f) para considerar que a receita bruta é conhecida é indispensável que esteja comprovada por documentação hábil e idônea, que no caso são as notas fiscais. Seria despiciendo a instauração do procedimento fiscal se pudesse o Fisco valer-se tão-somente das informações constantes nas DPI;
- g) a identidade dos valores declarados na DPI com os valores recolhidos de ICMS não se presta para justificar o lançamento do Fisco, posto que também os valores constantes das declarações federais são coincidentes com os recolhidos em DARF;
- h) os elementos constantes das informações prestadas ao Estado são adequadas ao lançamento do ICMS, o qual incide sobre qualquer saída de mercadoria – transferência, demonstração, retorno em devolução, industrialização por encomenda, etc., o que é diferente para os tributos federais;
- i) concorda quando a autoridade singular afirma que ocorreu o fato gerador, apenas discorda da base de cálculo adotada, de vez que a receita bruta não é conhecida;
- j) aplicando-se a legislação do IRPJ subsidiariamente à COFINS, deve ser seguido o mesmo rito daquele tributo quando não for conhecida a receita bruta, ou seja, deve-se observar os critérios de arbitramento estabelecidos no art. 535 do RIR/99. Cita jurisprudência judicial, bem como entendimento proferido em processo de consulta publicado no DOU;
- k) quanto à multa agravada, não restou comprovado nos autos qual das duas declarações contém a informação correta. A fraude somente poderia ser comprovada pela divergência, sistemática e reiterada, entre as notas fiscais e a escrituração fiscal e contábil ou a omissão de receita decorrente da falta de emissão de documento fiscal. É inadmissível o lançamento efetuado com base em empréstimo de lançamento estadual;
- l) espanca a conotação dolosa inserta no lançamento a qual enxerga como chantagem com emprego de meios vexatórios para cobrança de tributos, repellido pelo Código Penal Brasileiro; e
- m) ressalta o constrangimento a que serão submetidos os envolvidos na representação penal ao Ministério Público, bem como os seus familiares, além de inexistir condições financeiras nem patrimonial da recorrente para pagar o valor do auto de infração.

Por fim, protesta pela não apreciação pela autoridade singular de todos os argumentos postos na impugnação e requer o cancelamento, em sua totalidade, do lançamento em foco ou a anulação da decisão em razão do não enfrentamento de todos os pontos levantados na impugnação.

Informa a efetivação do arrolamento de bens pelos autuantes na fase de lavratura do auto de infração.

É o relatório.



Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

As alegações apresentadas no recurso pouco divergem daquelas apresentadas na impugnação. Entretanto, serão apreciadas uma a uma para melhor abordagem das razões de defesa.

Quanto à alegação de que incorreu a autoridade julgadora em equívoco ao afirmar que as informações registradas nas DPI correspondem a valores registrados nos Livros de Apuração do ICMS, posto que os mesmos encontram-se extraviados, não havendo nos autos elementos que amparem tal afirmação, a mesma tem relação com a natureza das declarações prestadas pela recorrente ao Fisco Estadual referentes ao seu faturamento, que traduzem o conteúdo do livro em questão, por ser ele exatamente destinado à apuração do ICMS.

Ou seja, a declaração prestada ao Estado de Goiás - DPI corresponde aos valores lançados no Livro de Apuração do ICMS, do mesmo modo que os valores lançados no Livro de Apuração do ICMS correspondem aos valores lançados nas notas fiscais. Portanto, por corolário, é lícito afirmar que os valores constantes da declaração apresentada ao Estado de Goiás corresponde aos valores lançados nas notas fiscais. Constata-se nas cópias da DPI anexadas ao processo (fls. 32 a 114) a discriminação das operações sujeitas ao ICMS, onde as vendas para o Estado e Outros Estados encontram-se expressamente identificadas, não se misturando com outras operações sujeitas ao ICMS.

A impossibilidade de efetuar a verificação do encadeamento dessas informações foi provocada pela própria recorrente, ao promover o desaparecimento dos livros e documentos de suporte à referida declaração. Portanto, considero pertinente a afirmativa da autoridade julgadora monocrática, porquanto as referidas declarações - DPI -, na ausência de meios de constatação da veracidade de seus dados advinda de ação da própria recorrente, presumem-se verdadeiras, quando mais sejam expressivamente superiores ao declarado nas DIRPJ/DIPJ.

Alega, também, que o julgador monocrático não enfrentou o principal ponto levantado pela recorrente, que foi a aplicação do critério de arbitramento previsto no art. 51 da Lei nº 8.981/95, quando não conhecida a receita bruta, o que é suficiente para a anulação de sua decisão.

Quanto à referência de não ser conhecida a receita bruta, sob alegação de extravio deliberado por um dos sócios dos livros fiscais e comerciais, devendo ela ser arbitrada, nos termos do artigo 535 do RIR/99 (cuja base legal é o art. 51 da Lei nº 8.981/95), carece de pertinência quando o Fisco logra obter a informação necessária à quantificação da base de cálculo da obrigação tributária através de declarações legalmente exigidas e prestadas pelo contribuinte a outro ente tributante, relativas à sua produção e venda.



Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

No entendimento de Paulo Celso C. Bonilha, em seu livro "Da Prova no Processo Administrativo Tributário", *"Essa migração e aproveitamento de provas relacionadas com a existência de pressupostos de fatos geradores de diferentes impostos (da mesma competência do ente tributante ou de competência alheia) é possível em virtude da identidade da subjacência econômica dos fatos sobre os quais incidem esses impostos."*

A apresentação das respectivas declarações, em cumprimento às legislações de regência, pertinentes aos tributos sob administração de entes tributantes diversos com expressiva divergência entre os valores declarados em cada uma delas, relativas a tributos que guardam correlação quanto ao fato econômico de suporte do fato gerador, enseja a desconsideração daquela que resultar em redução indevida do crédito tributário, salvo se o contribuinte lograr comprovar de forma inequívoca os motivos da divergência.

Assim, as diferenças a menor constatadas pelo confronto entre os valores das vendas informados em declarações prestadas ao Fisco Estadual e os valores das receitas brutas declarados ao Fisco Federal, se não devidamente justificadas, devem ser lançadas de ofício se apuradas pelo Fisco em procedimento fiscal regular.

Relativamente à reafirmação do extravio dos livros fiscais e contábeis por ocasião da baixa da empresa junto ao Estado, como asseverado pela própria recorrente, foi motivado por ação deliberada e consciente de sócio da empresa que, alegando desconhecer a lei, considerou despicienda a manutenção dos livros e documentos. Nesse quesito devo ressaltar a norma da Lei de Introdução ao Código Civil – DL nº 4.657, de 04/09/1942 – que, em seu art. 3º, reza que ninguém pode se escusar de cumprir a lei alegando que não a conhece.

Estabelece o Código Tributário Nacional:

"Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los."

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram."

A legislação do Imposto de Renda, contida no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aplicada subsidiariamente às contribuições sociais, assim determina no artigo 264:

"Art. 264 – A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (DL 486/69, art. 4º)"

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão

e



Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

competente do Registro de Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (DL 486/69, art. 10)

(...)

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei 9.430/96, art. 37)."

Da leitura do referido artigo, infere-se imediatamente:

1. a obrigatoriedade de conservar e guardar os livros, documentos e papéis da pessoa jurídica, relativos à sua atividade;
2. no caso de extravio, para que produza efeitos legais favoráveis ao contribuinte, é imprescindível a adoção das providências enumeradas no § 3º;
3. ser dever do contribuinte providenciar incontinentemente a legalização de novos livros; e
4. o prazo limite para a guarda dos comprovantes da escrituração é o que coincide com a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários pertinentes.

Não foi citado nem incluído nos autos qualquer menção à adoção de qualquer uma das providências acima. Ao revés, declara a recorrente a inexistência dos livros pela voluntária ação de um dos seus sócios em deles se desfazer. Portanto, tal ausência não pode servir como alegação para que seja efetuado o arbitramento da receita bruta da recorrente se a Fazenda Pública, por outros meios lícitos e legais, identifica inveracidade nas informações que lhes foram prestadas, tendentes a demonstrar a base de cálculo da contribuição diversa da real.

O extravio proposital da escrita fiscal da empresa por sócio sob a alegação de desconhecer a lei não pode ser admitida como argumento de defesa no sentido de tornar insubsistente crédito tributário constituído com base em declaração prestada pelo contribuinte à Fazenda Estadual, relativamente às saídas de mercadorias que promoveu.

Quanto às alegações postas nos itens "d", "e", "f", "g" e "h", inicialmente há que se considerar legítimo o empréstimo de provas do Fisco Estadual de fatos que repercutem na esfera dos tributos federais, mormente se as provas constam de declarações prestadas pelo próprio contribuinte àquele ente tributante e com o qual a Fazenda Federal firmou convênio de troca de informações nos termos do artigo 199 do CTN.

A informação obtida junto à Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás encontra guarida tanto em convênio firmado para troca de informações, nos termos do artigo 199 do CTN, quanto no art. 936 do RIR/99, que determina a obrigatoriedade dos órgãos de administração Pública Federal, Estadual e Municipal de prestar informações solicitadas, bem como permitir a obtenção de quaisquer elementos necessários à repartição.

Constatado que as DIRPJ/DIPJ contém evidências, como as que foram verificadas pela fiscalização, que lhes retiram a veracidade, atinentes à expressiva discrepância entre os



Processo nº : 10120.001808/2001-91

Recurso nº : 118.646

Acórdão nº : 203-08.874

valores nelas contidos e os declarados ao Fisco Estadual (cerca de 90%) sem que a recorrente lograsse justificar a origem da diversidade dos valores.

A jurisprudência administrativa já é assente quanto à apuração de omissão de receitas pelo Fisco. Entende que na apuração da omissão de receitas o Fisco não sofre qualquer restrição e assim, quando sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizá-la através de todos os meios admitidos em Direito, inclusive presuntivo, com base em indícios veementes. O valores declarados na DPI constituem mais do que indícios veementes, constituem-se em provas materiais não contraditadas na peça recursal. Tanto que a recorrente apenas argumentou contra o lançamento, não introduzindo qualquer elemento de prova inequívoco e irrefutável que o infirme.

Portanto, dada à negativa de acesso à escrita fiscal, o ônus de provar que as diferenças de valores apuradas e lançadas não correspondem à ocorrência do pressuposto do fato gerador da contribuição compete à recorrente.

Sobre a utilização de informações obtidas junto à Fazenda Estadual o Primeiro Conselho de Contribuinte já se manifestou em inúmeras oportunidades, consoante a que abaixo se reproduz:

"LUCRO ARBITRADO – RECEITA BRUTA – APOIO EM GUIA INFORMATIVA MENSAL DO ICMS (GIM) – PROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA – IRPJ e OUTROS – ANO CALENDÁRIO DE 1993 – Se os elementos constantes da declaração de rendimentos não merecem fé, deve o fisco – em sua ação impositiva – valer-se de outros elementos, ainda que indiciários, porém robustos, máxime aqueles que consagram os valores do débito declarados à administração do ICMS pelo sujeito passivo, por corresponderem ao denominado lançamento por declaração. As provas assim hauridas, entretanto, não prescindem de investigações na escrituração contábil da empresa com o objetivo de caracterizar a infração suscitada e afastar a possibilidade de se estar diante de declaração de imposto de renda inexata. Se ao fisco é vedado o acesso aos livros contábeis, fiscais ou outros instituídos em lei, a exigência há de se tipificar de conformidade com os elementos seguros de que dispuser o agente fiscal, recaindo o ônus da prova sobre a parte que lhe deu causa. 3ª C 1ª CC – acórdão 103-20.366, de 16/08/2000."

Na síntese das alegações apresentadas no recurso tem-se, quanto aos itens "i" e "j", que o auto de infração que efetuou o lançamento de ofício não está adstrito ao desconhecimento da receita bruta real da recorrente. Refere-se à receita bruta omitida nas declarações e recolhimentos efetuados junto à Fazenda Pública Federal, constatada a partir das declarações, prestadas à Fazenda Pública Estadual, de valores que guardam correspondência com aqueles pertinentes à base de cálculo dos tributos federais, especificamente da contribuição em comento. A apresentação da escrita fiscal faria prova a favor do contribuinte pois possibilitaria a efetivação dos ajustes porventura necessários, na base de cálculo da contribuição. A não apresentação da escrita comercial e fiscal em razão de seu extravio motivado por ação voluntária de sócio da recorrente enseja a adoção, como verdadeiros, dos valores declarados ao Fisco Estadual e não os declarados ao Fisco Federal quando aqueles se apresentem injustificadamente

e



Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

superiores a estes. Os tributos relacionam-se com fatos econômicos e, preponderantemente, com operações comerciais, portanto, prevalece a declaração apresentada ao Fisco Estadual como prova documental quanto aos valores subtraídos ao crivo da tributação federal e cuja imputação a recorrente, como já referenciado, não logrou infirmar com provas inequívocas e irrefutáveis.

Portanto, não se trata de arbitramento em razão de receita bruta não conhecida. Além do mais, as opções previstas no artigo 535 do RIR referem-se à apuração do lucro arbitrado que se presta à base de cálculo do Imposto de Renda e não das contribuições, cuja base de cálculo é a receita bruta. O fato de a legislação do Imposto de Renda ser aplicada subsidiariamente à legislação da COFINS não significa alterar os conceitos e forma de apuração que lhe são próprios.

Existe uma receita bruta que é conhecida – aquela declarada ao Fisco Federal. Entretanto, os valores declarados a esse título não merecem fé, na medida em que divergem expressivamente dos valores declarados ao Fisco Estadual. As duas declarações têm origem no mesmo fundamento econômico e tal divergência, à falta da escrituração fiscal e comercial, justificam o lançamento de ofício sobre as parcelas não oferecidas à tributação no plano federal.

Quanto aos itens “k”, “l” e “m”, apresentados na defesa, na análise dos argumentos relativos à multa exacerbada, não que ser trazidos ao raciocínio, inicialmente, alguns conceitos.

Determina o artigo 44, inciso II, da Lei do Ajuste Tributário nº 9.430, de 27/12/1996, que será exigida a multa de “cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Os artigos 71, 72 e 73, reportam-se, respectivamente, à sonegação, à fraude e ao conluio. Para melhor compreensão, reproduzo abaixo o conteúdo dos referidos artigos:

“Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.”

Prosseguindo na prospecção dos conceitos, busco arrimo no dicionário jurídico de De Plácido e Silva, o qual define as duas primeiras figuras citadas, uma vez que a terceira não se aplica ao presente contexto, como abaixo reproduzido, na parte que interessa a este julgado:

ew



Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

"FRAUDE. Derivado do latim fraus, fraudis (engano, má-fé, logro), entende-se geralmente como o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovidos de má-fé, para ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever.

Nessas condições, a fraude traz consigo o sentido do engano, [...] mas o engano oculto para furtar-se o fraudulento ao cumprimento do que de sua obrigação ou para logro de terceiros. É a intenção de causar prejuízo a terceiros."

FRAUDE FISCAL. É a contravenção às leis ou regras fiscais, com o objetivo de fugir ao pagamento do imposto devido ou de passar mercadoria de uma qualidade ou procedência por outra."

E quanto à sonegação:

"SONEGAÇÃO. De sonegar, do latim subnegare (negar de algum modo), entende-se a ocultação, ou a subtração de alguma coisa ao destino, que lhe é reservado.

No conceito jurídico, a sonegação envolve sempre a ocultação ou a subtração dolosa de coisas, que deveriam ser mostradas, ou trazidas a certos lugares, a fim de que se satisfaçam mandos legais. Assim, a sonegação importa em procedimento doloso e contrário a normas legais instituídas.

SONEGAÇÃO FISCAL. Em Sentido fiscal, a sonegação, em princípio, designa a evasão do tributo por meio de artifícios ou manejos dolosos do contribuinte. Quer significar, pois, a falta de pagamento do tributo devido, ou a subtração ao pagamento do tributo, mediante o emprego de meios utilizados com esse objetivo.

Desse modo, a sonegação não implica numa falta de pagamento involuntária ou decorrente da falta de recursos, mas no emprego de meios para se furtar a esse pagamento."

O autor classifica a sonegação fiscal em simples e dolosa, conceituando-as como a seguir:

"Sonegação simples é a que resulta da falta do pagamento do tributo, sem qualquer malícia, ou sem o emprego de ardis, ou fraude, com que se procura subtrair ao cumprimento da imposição fiscal.

A sonegação dolosa, ou a sonegação fraudulenta, é a que se gera da fraude ou da má-fé do contribuinte, usando meios, manobras, ou ardis para se furtar, ou se subtrair ao pagamento do tributo." (Todos os destaques são do original – Vocabulário Jurídico, De Plácido e Silva, 20ª edição, ed. Forense, RJ, 2002, págs. 370, 772 e 773).

Dos elementos probantes constantes dos autos, verifica-se que o advogado da recorrente, em 14/02/2001 (fl. 08), informou a baixa da sociedade junto à Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás em 10/07/2000 (item 1) e a entrega do imóvel em razão da não continuidade das suas atividades comerciais (item 2). No item 4 informa a possibilidade de continuidade da sociedade na atividade de representação comercial, quando então seria providenciada a alteração contratual.



Processo nº : 10120.001808/2001-91

Recurso nº : 118.646

Acórdão nº : 203-08.874

Entretanto, verifica-se que tal alteração já havia sido providenciada em 19/01/2001, com registro na Junta Comercial do Estado de Goiás em 15/02/2001, conforme cópia da Alteração Contratual de fls. 30/31.

Vigente à época dos fatos, o Código Comercial, determinava em seu artigo 11 que todos os comerciantes deviam possuir obrigatoriamente o livro Diário. Portanto, estando a empresa encerrada somente junto ao Fisco Estadual, somente deles poderia, teoricamente, desfazer-se.

A recorrente efetuou mudança de razão social, endereço e atividade, na Junta Comercial do Estado de Goiás, mantendo a mesma participação societária com os mesmos sócios e mesmo CNPJ.

Aliado aos fatos descritos, verifica-se, à fl. 265, planilha sintética elaborada pelos fiscais autuantes para demonstrar as diferenças entre a Receita Declarada à SEFAZ/GO e a Receita Declarada na DIRPJ e DCTF. A relação entre a receita apurada e a declarada na DIRPJ são, respectivamente, para os anos de 1996, 1997, 1998, 1999 e os meses de janeiro a julho de 2000, de 10,01%, 10,01%, 10,06%, 10,08% e 10,62%.

Cotejando as informações contidas no processo, verifica-se que a empresa não apresentou DCTF nos anos de 1996, 1997 e 1998, e recolheu valores significativamente inferiores aos devidos. Porém, nos anos de 1999 e 2000, apresentou DCTF com valores inferiores aos devidos e recolheu o tributo como declarado (ver demonstrativos de fls. 260 a 264).

Conforme demonstrado pela fiscalização e não negado pela defesa, a recorrente utilizou-se do recurso de forma reiterada, contínua e deliberada, em todos os períodos fiscalizados.

Os conceitos sobreditos aplicam-se com clareza solar ao proceder da recorrente.

A teor da definição jurídica posta, a “sonegação envolve sempre a *ocultação* ou a *subtração* dolosa de coisas, que deveriam ser mostradas, ou trazidas a certos lugares, a fim de que se satisfaçam mandos legais”. Constata-se que a recorrente, valendo-se desse artifício, não efetuou os recolhimentos e não trouxe às declarações as reais receitas brutas auferidas, furtando-se à constituição do crédito tributário e frustrando a sua identificação pela SRF.

A constatação da realidade da empresa só se tornou possível a partir da iniciativa fiscal do órgão tributário. E essa não é a característica do lançamento por homologação. Nessa modalidade, é dever do administrado apurar, declarar e recolher corretamente o tributo devido. E não se presta à defesa o argumento de que a fiscalização não provou qual das receitas declaradas é a verdadeira. À ausência dos livros contábeis e fiscais, que fariam prova a favor da recorrente, somente a favor do Fisco podem ser computadas as diferenças apuradas.

Portanto, tal procedimento traduz uma “*fuga ao cumprimento do dever*”, e o uso de “meios, manobras, ou ardis para se furtar, ou se subtrair ao pagamento do tributo”, ou seja, traduz a *conscientia fraudis* da recorrente, sendo incompatível com os argumentos apresentados.

Não entendo cabível, também, conceber as diferenças constatadas nas declarações DIPJ/DCTF como meras declarações inexatas, considerando-se ser a inexatidão algo eventual e



Processo nº : 10120.001808/2001-91
Recurso nº : 118.646
Acórdão nº : 203-08.874

não desejado. Essa premissa é válida em circunstâncias contingentes, ou seja, que no período considerado de 48 meses houvesse ocorrido uma ou outra declaração inexata. Porém, a recorrente prestou informações de modo reiterado e continuado, durante os anos de 1996 a 1999, em valores inferiores aos valores declarados à Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás.

A prática constatada pela fiscalização leva, minimamente, à constatação de que a vontade do agente podia até não estar dirigida para a obtenção do resultado; o que ele queria podia até ser algo diverso, mas, mesmo sendo previsível que a subtração sistemática de valores à tributação poderia ter como resultado a apuração de ofício do tributo realmente devido, com todos os agravantes legais, assumiu assim mesmo o risco de causá-lo. Ou seja, de alguma forma existiu o assentimento dos responsáveis por tais declarações, posto que se arriscar conscientemente a produzir um resultado vale tanto quanto querê-lo.

Reporto-me à Lei nº 8.137, de 27/12/1990, cujo artigo 1º e inciso I caracteriza como crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante omissão de informação ou prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias.

Ademais, nesse mesmo sentido tem se manifestado o Primeiro Conselho de Contribuintes, o que indica a tendência da jurisprudência administrativa que se encontra em formação, expresso no Acórdão nº 105-13.289, de 13/09/2000, publicado no DOU de 24/11/2000, assim ementado:

"MULTA AGRAVADA – IRPJ e OUTROS – Ex(s).: 1995 a 1998 – Cabível a multa agravada quando o autor do procedimento fiscal demonstra, por elementos seguros de prova, que os envolvidos na prática da infração tributária conseguiram o objetivo de, reiteradamente, além de omitirem a informação em suas declarações de rendimentos, deixar de recolher os tributos devidos. A prática de reduzir indevidamente a receita oferecida à tributação, por força de erro de soma ou outro artifício, é forte indício de prática fraudulenta, merecendo a imposição da multa agravada de 150%. Recurso negado."

Por outro lado, não compete a este Colegiado manifestar-se sobre as consequências possíveis de serem geradas pelos atos praticados, levantadas pela recorrente em sua defesa.

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

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA