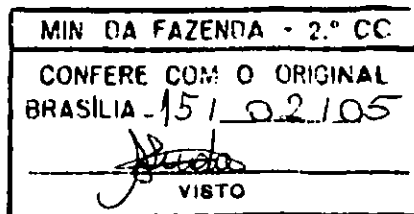




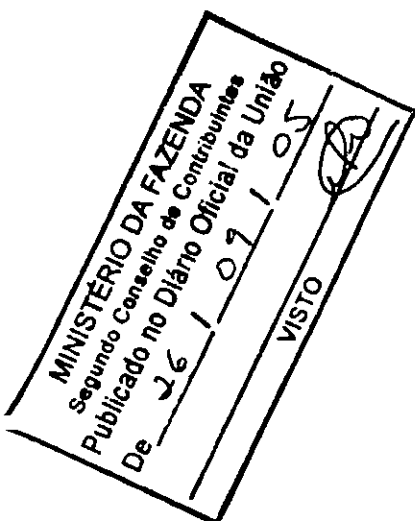
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : BIGA AUTO PART'S LTDA.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF



PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. Há de se rejeitar a nulidade da decisão guerreada quando demonstrado a devida apreciação aos argumentos trazidos pela contribuinte. Rejeitada a preliminar.

PRAZO DECADENCIAL. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do CTN, salvo se comprovado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, condição em que deverá se observar o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL. SITUAÇÃO QUALIFICATIVA. FRAUDE. O sujeito passivo, ao declarar e recolher valores menores que aqueles devidos, repetidamente, agiu de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador da obrigação tributária principal, restando configurado que a atuada incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, I, da Lei nº 4.502/64. A omissão de expressiva e vultosa quantia de rendimentos não oferecidos à tributação demonstra a manifesta intenção dolosa do agente, tipificando a infração tributária como sonegação fiscal. E, em havendo infração, cabível a imposição de caráter punitivo, da penalidade inscrita no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

PROVA PERICIAL. LIMITES OBJETIVOS. Destinam-se as perícias à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para suprir a ausência de provas que já poderiam as partes ter juntado à impugnação ou para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

COFINS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **BIGA AUTO PART'S LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes I) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade; e II) no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Valdemar Ludvig que votou pela redução da multa.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 2004

Leonardo de Andrade Couto
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Luciana Pato Peçanha Martins, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Eaal/imp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 15/02/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770

Recorrente : BIGA AUTO PART'S LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de apuração de 31/01/1996 a 31/07/2000. A empresa foi intimada e reintimada a apresentar os livros e documentos, contudo, a contribuinte se manifestou impossibilitada de atender sob o argumento de extravio da documentação (fls. 03 a 08).

A contribuinte impugna (fls. 124 a 131), tempestivamente, o auto de infração constante do presente processo, alegando, em síntese, que:

1. A forma simplista como foram apuradas as receitas tidas como não declaradas, referindo-se, apenas, a informações obtidas pelo sistema informatizado de arrecadação da SRF, retira toda a seriedade do ato processual administrativo tributário, bem assim a utilização da prova emprestada, retirada de informações de terceiros, agride o princípio da moralidade daqueles atos, não servindo para legitimar a exigência da contribuição;

2. Não há como subsistir o agravamento da multa se a própria fiscalização admite que todos os elementos utilizados na atividade do lançamento do crédito tributário foram colhidos através de informações prestadas pela impugnante e, nem de longe poderia se alegar a existência de fraude ou conluio, porque estas estão textualmente explicadas no auto de infração como sendo caso de omissão de receita;

3. Por último, requer diligência e perícia para: (1) apresentar os livros e documentos que ilida a infração (2) verificar as informações obtidas internamente na SRF que estabeleceram diferença do movimento declarado nas respectivas declarações DCTFs e (3) testificar se, com base nos elementos existentes sobre as receitas brutas auferidas pelo impugnante, é possível apurar o real montante das receitas tributáveis pela Cofins;

4. Face ao exposto, requer ainda seja julgada improcedente a ação fiscal, por ausência de infração fiscal, ou por nulidade formal, de qualquer forma, impossibilitando a constituição do crédito tributário.

Por meio do Acórdão nº 1.863, de 06 de junho de 2002 os julgadores da 2ª Turma da DRJ em Brasília - DF, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/01/1996 a 31/07/2000

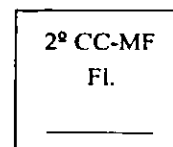
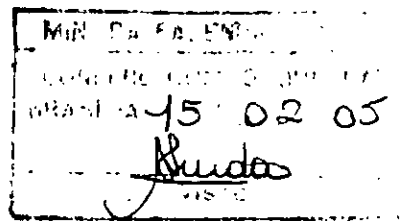
Ementa: Nulidade

Não há que se falar de nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

Falta de Recolhimento



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770

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

Declaração Periódica de Informação - DPI - da Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás

O art. 9º do Decreto-Lei 1.598/1977 autoriza a autoridade tributária determinar a base do imposto com base em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova. A Declaração Periódica de Informação - DPI - apresentada ao fisco estadual, na qual consta o valor das vendas de mercadorias efetuadas pela contribuinte, se presta para este fim, visto que nela a empresa registrou o resultado de suas vendas, bem como a base de cálculo do ICMS devido.

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.

Pedido de Diligência e/ou Perícia

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de solicitar a realização de diligência e/ou perícia compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Lançamento Procedente.

Inconformada, com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso pelo qual em apertada síntese alega:

I) a nulidade da decisão de primeira instância, sob o fundamento de não ter abordado a questão (sic) “de não ser absoluta a prova trazida pela fiscalização”;

II) ter ocorrido a decadência, em relação ao ano-calendário de 1996. Aduz que “conclui-se estarem caducos os tributos constantes do auto de infração, referentes a período anterior a 16 de abril de 1996”. E a seguir “Como neste período a fiscalização somente efetuou um lançamento (mês de dezembro/96), sob o argumento de que não se conhecia a receita periódica, é de se aplicar a regra que estabelece que, no caso de dúvida quanto ao ilícito, a legislação interpreta-se de maneira mais favorável ao contribuinte”; e

III) que, reitera os argumentos expendidos na impugnação ao se insurgir contra a improcedência do auto de infração ao utilizar valor que (sic) supostamente foi declarado perante a Secretaria da Receita Estadual, sem identificação dos valores que realmente pudessem corresponder à efetiva receita obtida no período. Reitera a realização de perícia requerida, em respeito e garantia ao princípio do contraditório pleno.

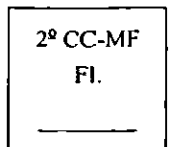
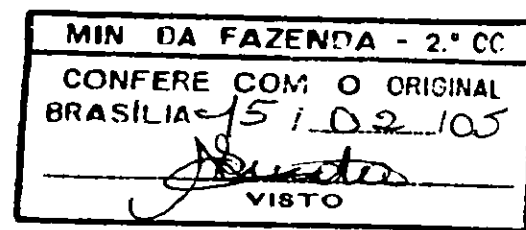
À fl. 158, a empresa informa não possuir nenhum bem em seu patrimônio líquido, sendo-lhe, portanto viável a subida dos autos independentemente de garantia.

Por meio da Resolução nº 203-00.382, os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteram o julgamento do recurso em diligência, com o intuito de que seja a contribuinte intimada a comprovar, o montante de seu ativo permanente, a época da interposição do recurso voluntário, mediante a apresentação dos seguintes documentos:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770



1) Do Livro Diário devidamente registrado no órgão competente para tal, do qual conste Balanço Patrimonial levantado em 31/12/2001, ou em data mais recente, caso tenha havido movimentação no Ativo Permanente;

2) Caso não mantenha escrita contábil deve declarar tal fato por escrito. Deve também apresentar Balanço Patrimonial atualizado, à época, assinado por profissional legalmente habilitado (contador) e pelo representante legal da empresa junto à Receita Federal.

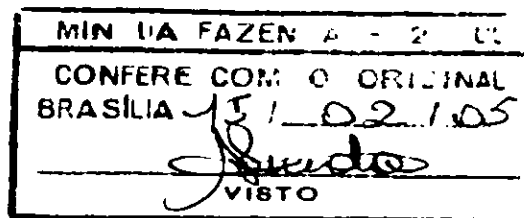
No caso do item 1 deverá ser anexada aos autos fotocópia autenticada do Balanço Patrimonial.

Já no caso do item 2 deverão ser anexados aos autos: a) a declaração do contribuinte de não manter escrita contábil e b) o Balanço Patrimonial atualizado, à época, ambos com as firmas devidamente reconhecidas.

A contribuinte declara (fl. 176) que declina da possibilidade de apresentar documentos em virtude de incêndio ocorrido na empresa. Declara ainda que não possuía bens na época de encerramento de atividades.

Consta dos autos que os Auditores Fiscais da Receita Federal formalizaram a representação fiscal para fins penais, constante do Processo de nº 10120.002152/2001-23.

É o relatório.



Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo ser conhecido.

Conforme relatado, **insurge-se a contribuinte nas matérias a seguir discriminadas:**

I- nulidade da decisão de primeira instância, sob o fundamento de não ter abordado a questão (sic) “de não ser absoluta a prova trazida pela fiscalização”;

II- alega ter ocorrido a decadência, em relação ao ano-calendário de 1996;

III- que, reitera os argumentos expendidos na impugnação ao se insurgir contra a improcedência do auto de infração ao utilizar valor que (sic) supostamente foi declarado perante a Secretaria da Receita Estadual, sem identificação dos valores que realmente pudessem corresponder à efetiva receita obtida no período; e

IV- reitera a realização de perícia requerida, em respeito e garantia ao princípio do contraditório pleno.

Passo ao exame das matérias.

D) DA NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Inicialmente, a contribuinte invoca a nulidade da decisão de primeira instância sob o fundamento de não ter abordado a questão (sic) *de não ser absoluta a prova trazida pela fiscalização*.

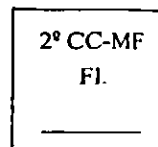
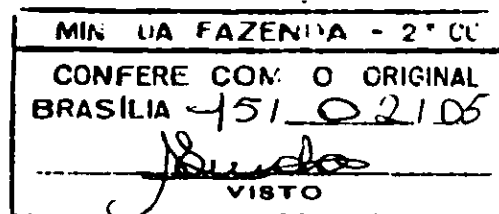
Da análise da decisão de primeira instância, verifica-se ter sido enfrentada todas as questões trazidas pela impugnante, razão pela qual não merece acolhida a nulidade levantada.

No mais, quando se trata de nulidade do ato administrativo, tenho me manifestado no sentido de que o seu exame, válido para a decisão administrativa, revela nitidamente a existência de cinco requisitos necessários à sua formação, a saber: competência, finalidade, forma, motivo e objeto. Tais componentes, pode-se dizer, constituem a infra-estrutura do ato administrativo, seja ele vinculado ou discricionário, simples ou complexo, de império ou de gestão.¹

Além do motivo, a decisão de primeira instância deve conter a exposição das razões que levaram o agente público a emaná-la. Esta enunciação é obrigatória, e denominada de **motivação**. “Motivar o ato é explicitar-lhe os motivos, “Motivação” é a justificativa do pronunciamento tomado.”²

¹ MEIRELLES, HELY LOPES. **Direito Administrativo Brasileiro**. 21ª Ed. São Paulo: Editora Malheiros, 1990. p. 134.

² JÚNIOR, JOSÉ CRETILLA. **Curso de Direito Administrativo**. 14ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1995. p. 276.



Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770

Celso Antônio Bandeira de Mello, fundamentando-se na Constituição Federal, bem explica a questão da motivação:

*"Perece-nos que a exigência de motivação dos atos administrativos, contemporânea à prática do ato, ou pelo menos anterior a ela, há de ser tida como uma regra geral, pois os agentes administrativos não são "donos" da coisa pública, mas simples gestores de interesses de toda a coletividade, esta, sim, senhora de tais interesses, visto que, nos termos da Constituição, "todo o poder emana do povo (...)" (art. 1º, parágrafo único). Logo, parece óbvio que, praticado o ato em um Estado onde tal preceito é assumido e que, ademais, qualifica-se como "Estado Democrático de Direito" (art. 1º, caput), proclamando, ainda ter como um de seus fundamentos a "cidadania" (inciso II), os cidadãos e em particular o interessado no ato têm o direito de saber por que foi praticado, isto é, que fundamentos o justificam."*³

No presente caso, a decisão emanada pela autoridade de primeira instância está suprida de motivação, e repita-se, levou em consideração todas as questões levantadas pela contribuinte, dentre as quais a seguir transcrevo:

Falta de Recolhimento

A obrigação tributária da empresa surgiu com a ocorrência do fato gerador, cuja situação está definida em lei como necessária e suficiente (arts. 113 e 114 do CTN), tendo em vista que a Lei 9.718/98, aplica-se no âmbito da legislação tributária federal, relativamente às contribuições para o PIS/PASEP e para a COFINS.

Nos termos da Lei 9.718/1998, a Cofins devida pelas pessoas jurídicas de direito privado será calculada com base no faturamento, correspondente à receita bruta, entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Já a Lei Complementar 70/1991, definiu o faturamento como sendo a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Em assim sendo, o fato gerador da contribuição para a Cofins está perfeitamente caracterizado nos autos que comprovam ter havido faturamento no período contemplado pelo lançamento de ofício, cujo montante constitui a base de cálculo da Contribuição.

Vê-se portanto, nitidamente, que a falta ou insuficiência de recolhimento, motivo do lançamento de que trata o presente processo, constitui infração ao disposto na legislação mencionada, cuja ocorrência sujeita o infrator ao lançamento de ofício, atividade esta vinculada e obrigatória da autoridade administrativa, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único do CTN).

Então, como os fatos descritos se subsumem às disposições legais pertinentes à espécie, a alegação da defesa é despicienda e sem objeto, tornando-se inócua e inepta para desfazer o levantado pela ação fiscal, ou seja, a ocorrência do fato gerador da contribuição.

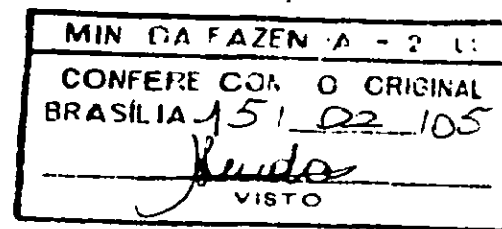
Declaração Periódica de Informação - DPI

³ Curso de Direito Administrativo. 11ª Ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 1999. p. 285



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770



2º CC-MF
Fl.

A impugnante prende-se ao argumento de que o presente lançamento esteja fundado na hipótese de omissão de receita detectada a partir de informações prestadas ao Fisco Estadual.

Neste particular, concordamos com a autuada, pois é generosa a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes no sentido de que a omissão de receita, baseada em certos indícios, há de repousar, comparativamente, em dados concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação, e não em uma opção simplista, baseada em prova emprestada, cujos dados levantados não são conclusivos.

A prova emprestada deve ser examinada em si mesma, pois, em certos casos, deve servir como indicador da irregularidade e não como fato incontestável, sujeito à incidência do imposto na esfera federal. O fato de haver o contribuinte recolhido o crédito tributário exigido pelo fisco estadual, por si só, não implica omissão no registro de receitas, mormente se a autoridade lançadora não se aprofundou nas investigações com vistas a caracterizar, adequadamente, a matéria tributável. Por exemplo, da insuficiência comprovada do recolhimento do ICM decorre, naturalmente, a omissão do imposto de renda, e a existência de saldo credor na conta Caixa da empresa, recai tributação sobre esses valores, por evidenciar receitas omitidas, sendo válida, nestes casos, a prova emprestada colhida pelo fisco estadual.

Contudo, não é esta situação que se apresenta nos autos, mas sim a ocorrência de receita de vendas registradas nas Declarações Periódicas de Informações - DPI, obrigação acessória relativa à legislação do ICMS, que correspondem a valores registrados nos Livros de Apuração de ICMS, valores estes que em comparação com os declarados na DIRPJ/DIPJ são sobejamente superiores, denotando, comprovadamente, que a empresa fornecia ao fisco estadual informação de receita de vendas bem superior ao informado ao fisco federal (fls. 10). Onde, na ausência por "extravio" da documentação fiscal que possibilite averiguar a receita de suas vendas, as DPJs se prestam para este fim, visto que nelas a empresa registrou o resultado de suas vendas, bem como o ICMS devido.

No mais, o registro nas DPJs corresponde à escrituração mantida com observância das disposições legais, fazendo prova a favor do contribuinte e cabendo ao fisco a prova da inveracidade dos fatos nela registrados (arts. 923 e 924 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999).

Além disso, a utilização da DPI está amparada pelo art. 276 do RIR, Decreto 3.000/1999, que diz, "verbis":

"A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922." (grifo nosso)

Observe-se, por último, que o Sistema Informatizado de Arrecadação da SRF - SINAF, se presta para averiguar os pagamentos efetuados pela contribuinte, os quais foram computados na apuração do valor devido do imposto, e não como fonte de informação das receitas que deram origem à diferença apurada no auto de infração. Improcede, portanto, o alegado pela interessada, às folhas 127, item II.1.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770

MIN. DA FAZENDA - 2ª SE
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 15/02/05
<i>[Assinatura]</i> VISTO

2º CC-MF Fl. _____

Portanto, registrado ficou ter ocorrido receita de vendas registradas nas Declarações Periódicas de Informações - DPI, obrigação acessória relativa à legislação do ICMS, que correspondem a valores registrados nos Livros de Apuração de ICMS, valores estes que em comparação com os declarados na DIRPJ/DIPJ foram superiores, denotando, comprovadamente, que a empresa fornecia ao fisco estadual informação de receita de vendas bem superior ao informado ao fisco federal.

Em razão do exposto, considerando que não houve omissão na análise de questões suscitadas pela contribuinte, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

II - DO PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

No que diz respeito à figura da decadência, questão de mérito que deve ser analisada primeiramente por ser prejudicial às demais matérias, passo à sua apreciação.

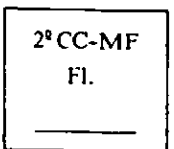
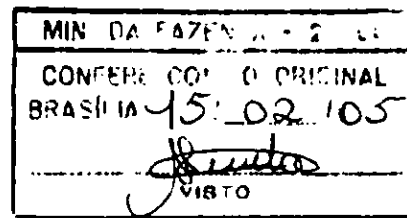
O auto de infração foi lavrado em 17/04/2001, ciência em 24/04/2001, exigindo da contribuinte a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no período de apuração de 31/01/1996 a 31/07/2000.

Tenho reiteradamente me manifestado que, como regra geral, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. No entanto, no caso dos autos, deve ser aplicada a exceção prevista no CTN, art. 150, § 4º, diz respeito a "*salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*" hipótese em que o prazo se inicia pela regra do art. 173 do CTN (5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ...).

Nesse sentido, tendo ocorrido a ciência do auto de infração em 24/04/2001, exigindo da contribuinte a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no período de apuração de 31/01/1996 a 31/07/2000, rejeito a decadência, eis que dentro do prazo dos 5 anos.

III - DO AUTO DE INFRAÇÃO - DO AGRAVAMENTO DA MULTA

Insurge-se a contribuinte contra a improcedência do auto de infração ao utilizar valores declarados à Secretaria da Receita Estadual. Alega que não houve "identificação dos valores que realmente pudessem corresponder à efetiva receita obtida no período." Penso estar a contribuinte equivocada. A declaração e recolhimento a menor de receitas auferidas, ao longo de vários períodos-base, aliados à utilização de um padrão de procedimento sistemático, deixa evidente a voluntariedade da conduta adotada e o escopo de exonerar-se do pagamento de tributos à Fazenda Pública. A identificação de valores foram efetuados pela própria contribuinte, ao ter informado suas receitas ao fisco Estadual. Caberia à contribuinte, em grau de defesa, justificar os motivos de sua discordância, por meio de sua escrituração. No entanto, a empresa foi intimada e reintimada a apresentar os livros e documentos, contudo, se manifestou impossibilitada de atender sob o argumento de extravio da documentação (fls. 03 a 08), ou de ter ocorrido incêndio na empresa (fl. 176).



Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal (s) à (fl. 10), ter sido aplicada multa qualificada, tipificado no inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90, pois “repete-se em todos os períodos de apuração fiscalizados o procedimento de declarar à SRF apenas uma pequena fração de receita líquida de vendas (vendas efetuadas – devolução de vendas) declarada ao Fisco Estadual por meio das DPIs apresentadas.

Nesse sentido, o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

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”.

Por seu turno, os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, assim rezam:

“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 de 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.” (grifei)

O conceito de fraude em matéria tributária é prescrito no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, matriz legal do artigo 355, do RIPI/82, *in litteris*:

“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.”

Examinando especificamente essa prescrição, o ilustre Professor Paulo de Barros Carvalho assim lecionou:

“Nessa idéia de ilícito tributário subjetivo, temos o comportamento do infrator caracterizado pelo esforço deliberado no sentido de retardar ou impedir o acontecimento do fato jurídico, ou, ainda, tentando modificar ou excluir os traços peculiares à identificação daquele evento, tudo dirigido ao escopo de não pagar a quantia devida a



Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770

MIN DA FAZENDA - 2ª C.	2º CC-MF Fl.
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 15/02/05	
<i>Paulo</i> VISTO	

título de imposto, de pagá-la com redução, ou de diferir, no tempo, a prestação pecuniária."⁴ (original sem destaques)

Para a caracterização da fraude, portanto, é indispensável a presença do dolo, ou seja, deve estar evidente a intenção do contribuinte no sentido de impedir ou retardar o fato gerador ou excluir ou modificar suas características essenciais.

No mesmo sentido é a lição de Bernardo Ribeiro de Moraes:

*"A fraude fiscal, que pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de subtrair-se, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Há sempre, na fraude fiscal, como quer Ernst Blumenstein, um "comportamento intencional dirigido a induzir em erro a autoridade" (Sistema de Diritto Delle Imposta). Conforme vemos, o conceito de fraude é amplíssimo, mas sempre exige o dolo, um ânimo de fraudar. Para ser enquadrado neste conceito, basta o contribuinte agir com dolo na desobediência da lei fiscal."*⁵

Assumidas as premissas de que a autoridade julgadora deve se ater ao constante dos autos e de que a fraude pressupõe o elemento volitivo no sentido de minorar a obrigação tributária - elemento esse cuja existência, consoante se verifica das lições de Paulo Barros Carvalho, deve estar comprovada - somente poderá ser reconhecida a fraude supostamente verificada na espécie se houver, nos autos, indubidosa prova de sua existência.

Constam das razões de decidir pela primeira instância o que a seguir reproduzo:

Multa Agravada e Representação Fiscal para Fins Penais

O fato que autoriza a qualificação da multa de ofício está descrito às fls. 10, "in fine".

Dali se extrai que: a autuada infringiu o inciso I do art. 2º da Lei 8.137/90, tendo em vista que repetidamente declarou à SRF uma pequena fração da receita líquida de vendas (vendas efetuadas menos devoluções de vendas) registrada nas DPI, conforme se verifica nas Declarações Periódicas de Informações do Fisco Estadual comparadas com as Declarações apresentadas à SRF onde se registram as receitas auferidas pela empresa (fls. 20 a 113). (ver, também, folhas 03 e 04, do processo 10120.002152/2001-23, apenso ao processo 10120.002142/2001-98)

O certo é que declarou como receita bruta valores inexplicavelmente menores às receitas brutas apuradas pela Fiscalização. (...)

Ora, declarando a menor seus rendimentos, e de forma sistemática durante anos consecutivos, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Essa prática sistemática, durante anos consecutivos, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa. Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, ainda que a contribuinte tenha escriturado corretamente suas receitas nos livros de Apuração do ICMS.

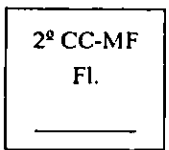
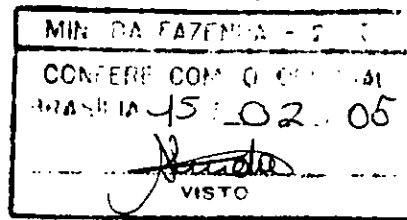
⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2000, 13ª edição, p. 504.

⁵ MORAES, Bernardo Ribeiro de Compêndio de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 3ª ed., 2º vol., p. 615.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770



A impugnante invoca que os elementos utilizados na atividade do lançamento do crédito foram colhidos através de informações prestadas pela impugnante, quando a contribuinte sequer dispunha da escrituração contábil e da fiscal (exigida pela legislação do imposto de renda). Realizando o Fisco Estadual fiscalizações mais ostensivas, em face do menor universo de contribuintes de sua jurisdição, entende-se porque a autuada não se descuidou do cumprimento de suas obrigações para com o ICMS.

Deixando de informar a maior parte de suas receitas ao Fisco Federal e de declarar o imposto devido, a contribuinte apostou na consumação do prazo decadencial. Não se efetuando o lançamento dos tributos nas Declarações, ficaria a Fazenda Pública, se não efetuado o lançamento de ofício no prazo decadencial, impossibilitada de promover a inscrição na Dívida Ativa e propor a competente ação de execução.

A declaração e recolhimento a menor de receitas comprovadamente auferidas, ao longo de vários períodos-base, aliados à utilização de um padrão de procedimento sistemático, deixa evidente a voluntariedade da conduta adotada e o escopo de exonerar-se do pagamento de tributos à Fazenda Pública, o que inclui a ação perpetrada pelo sujeito passivo na categoria delituosa de sonegação fiscal, que encontra definição no artigo 71, da Lei nº 4.502/64, acima reproduzida. O procedimento adotado pelo contribuinte, em declarar e pagar valores menores que aqueles resultantes da sua escrituração, de forma reiterada, interferiu para encobrir os verdadeiros aspectos da situação de fato, capaz de provocar a incidência da norma tributária, para dificultar ou impedir que a autoridade fiscal detectasse o pagamento de valores menores que o devidos.

IV - DA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA

A recorrente reitera a realização de perícia requerida, em respeito e garantia ao princípio do contraditório pleno.

Consta da decisão guerreada que:

Contudo, a contribuinte impugna genericamente os valores lançados dizendo que se deve abrir diligência/perícia para apresentar livros e documentos e se manifestar sobre a diferença apurada, inclusive testificar o real montante devido à Cofins, sem especificar e demonstrar motivos que justifiquem mais exames da matéria, pois as declarações apresentadas ao fisco estadual e ao federal, bem como os valores recolhidos e declarados em DCTF, já constam dos autos. Utiliza-se, em parte, da chamada negativa geral, desatendendo o princípio da impugnação especificada, que rege o Direito processual.

O processo administrativo tributário e o processo judicial têm suas raízes no texto Constitucional. O art. 5º, LV da CF/88, assim dispõe: "aos litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes". O presente dispositivo confere aos acusados em geral a proteção da ampla defesa e do contraditório.

Os conceitos de contraditório, e de ampla defesa, são interligados, até porque o contraditório é, de certa forma, um meio ou um instrumento inerente à ampla defesa. Por contraditório entende-se a garantia de que nenhuma decisão ocorrerá sem a manifestação dos que são partes no conflito. No processo administrativo tributário, isto significa que a contribuinte tem



Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770

MI
CO
BRASIL 45/02/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

direito de manifestar-se sobre toda e qualquer afirmação dos agentes do fisco, antes da decisão. E também que os agentes do Fisco devem ser ouvidos sobre a defesa da contribuinte. A ampla defesa quer dizer o asseguramento que é feito à contribuinte de condições que lhe possibilitem trazer para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade.

Prova, por definição, é a "demonstração da existência ou da veracidade daquilo que se alega como fundamento do direito que se defende ou que se contesta". ("apud" De Plácido e Silva - Vocabulário Jurídico). Em suma, como ensina MOACYR AMARAL DOS SANTOS, in Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, vol. 2. Ed. Saraiva, SP, 1977, p. 288 "prova é a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário". Aliás, em qualquer ramo do Direito, como regra, e no processo Administrativo Fiscal, prevalece a máxima contida no brocardo latino "onus probandi incumbit ei qui dicit".

O objeto da prova no processo administrativo tributário é os fatos deduzidos pelas partes e, com vistas às normas processuais administrativas da União, cujo preceito é o art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, que assim dispõe: "o sujeito passivo apresentará os pontos de discordâncias e as razões e provas que possuir". Assim, cabe ao contribuinte indicar os pontos de discordâncias e com isto deduzir os fatos sobre os quais versará o litígio.

A palavra ônus, do latim *onus*, significa carga, peso, encargo, obrigação. Quando se indaga - a quem cabe o ônus da prova quer se saber, a quem cabe a necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento do julgador. No processo administrativo fiscal federal tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Nesse sentido, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Por outro lado, se a contribuinte aduz que os valores informados à Receita Estadual não são válidos, deveria provar as alegações. Portanto, a obrigação de provar será tanto do agente fiscal, como o disposto na parte final do caput do art. 9º do PAF⁶, como do contribuinte que contesta o auto de infração, conforme se verifica pela redação dada ao art. 16 do PAF.⁷

Deste modo, destinam-se as perícias à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura por via indireta, da ação fiscal. O julgador, não tem a atribuição de efetuar lançamento, não lhe sendo aberta a possibilidade, por tal, de se mover sem óbices por universo externo ao processo.

Nestes termos, prova pericial existe para fins de que o julgador, não convencido da materialidade dos fatos em face das provas produzidas pelas partes, aprofunde a averiguação por via de um posicionamento complementar efetuado por um especialista na matéria discutida; ou então, quando o assunto, dada sua complexidade, exija conhecimentos técnicos aprofundados.

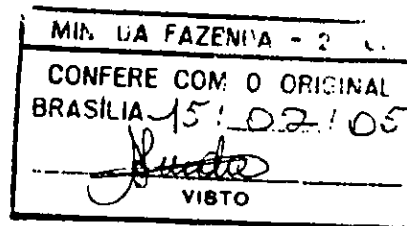
⁶ ... deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

⁷ Art. 16. A impugnação mencionará: III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10120.002141/2001-43
Recurso nº : 122.002
Acórdão nº : 203-09.770



2º CC-MF
Fl.

Portanto, não se pode conceber o uso da prova pericial para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Assim, não é plausível que a contribuinte, intimada a apresentar sua escrituração e os documentos que a embasam (obrigação expressamente prevista em lei), supra sua responsabilidade simplesmente pleiteando a produção de prova pericial que, neste caso, estará sendo usada para a produção de elementos que a contribuinte já estava obrigado a manter cotidianamente. Manutenção de escrituração contábil e guarda dos documentos que a embasam, bem como a explicitação dos registros contábeis, são obrigações previstas em lei, não sendo razoável entendê-las supridas pelo pleito de perícias quando da impugnação a um lançamento de ofício.

E no caso que aqui se discute é praticamente isto que se tem. Quer a contribuinte que por via da prova pericial sejam produzidas as provas que embasam as informações que já forneceu ao Fisco Estadual.

No mais, nos termos da Lei nº 9.718/1998, a Cofins devida pelas pessoas jurídicas de direito privado será calculada com base no faturamento, correspondente à receita bruta, entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. Já a Lei Complementar nº 70/1991, definiu o faturamento como sendo a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Em assim sendo, o fato gerador da contribuição para a COFINS está perfeitamente caracterizado nos autos que comprovam ter havido faturamento no período contemplado pelo lançamento de ofício, cujo montante constitui a base de cálculo da Contribuição.

Dessa forma, rejeito igualmente o pedido de perícia, por entendê-la, sobretudo, desnecessária.

CONCLUSÃO

Em face de todo o acima exposto, voto no sentido de; I- rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância; e II, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ