



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10120.006616/2002-51
Recurso nº : 133.273
Matéria : CSL – Anos: 1996 e 1997
Recorrente : OPÇÃO 10 DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 06 de novembro de 2003
Acórdão nº : 108-07.608

PAF - ÔNUS DA PROVA – cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do direito de lançar do fisco cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

PAF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - A competência para execução de fiscalização, delegada através de Mandado de Procedimento Fiscal, não desconhece o princípio da indisponibilidade dos bens públicos e a vinculação do agente administrativo. Continuação de trabalho fiscal com prorrogação feita, tempestivamente, por meio eletrônico, é válida nos termos das Portarias 1265/1999 c/c 3007/2001.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO/COFINS - A criação dos tributos, modo de apuração e a de extinção do crédito tributário estão no campo privativo das competências cometidas aos entes tributantes, espaço reservado na Constituição Federal, que nenhuma lei complementar pode restringir ou anular. O prazo decadencial das contribuições sociais e regulado pelo artigo 45 da Lei 8212/1991.

PAF - APURAÇÃO CONTÁBIL - A ciência contábil é formada por uma estrutura única composta de postulados e orientada por princípios. Sua produção deve ser a correta apresentação do patrimônio, com apuração de suas mutações e análise das causas de suas variações. A apuração contábil observará as três dimensões na qual está inserida e as quais deve servir: comercial - a Lei 6404/1976; contábil - Resolução 750/1992 e fiscal, que implica em chegar ao cálculo da renda, obedecendo a critérios constitucionais com fins tributários. A regência da norma jurídica originária de registro contábil tem a sua natureza dupla: descrever um fato econômico em linguagem contábil sob forma legal e um fato jurídico imposto legal e prescritivamente. Feito o registro contábil como determina a lei, torna-se norma jurídica

Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

individual e concreta observada por todos inclusive a administração fazendo prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário, faz prova contra.

IRPJ/CSL - ARBITRAMENTO DE LUCRO – NÃO APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS - Cabe o arbitramento do lucro quando o Contribuinte, apurando lucro real, não apresenta ao fisco os livros e comprovantes que compuseram o seu resultado no período.

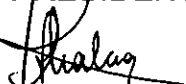
MULTA AGRAVADA – Cabível quando materializada a hipótese de incidência do parágrafo primeiro do artigo 1º da Lei 8137/1990.

Preliminares rejeitadas.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OPÇÃO 10 DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR as preliminares de nulidade e decadência suscitadas e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira, José Henrique Longo, Karem Jureidini Dias de Mello Peixoto e Mário Junqueira Franco Júnior que acolhiam a preliminar de decadência em relação ao ano de 1996.


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM:

1 0 NOV 2003

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

Recurso nº : 133.273
Recorrente : OPÇÃO 10 DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA

RELATÓRIO

Contra OPÇÃO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, já qualificada, foi exigido a contribuição social sobre o lucro, a partir do arbitramento do lucro nos meses de novembro e dezembro de 1996 e durante todo ano calendário de 1997, pois a escrita se mostrou imprestável para apuração do lucro real, conforme auto de infração de fls 219/225, no valor de R\$ 85.586,59 enquadramento legal no respectivo termo.

Descreve o lançamento como causa a falta de apresentação dos livros fiscais que respaldaram a escrita. A apuração do crédito tributário referente ao ano calendário de 1997 teve multa qualificada. No entender do atuante houve procedimento que, em tese, configura crime contra a ordem tributária, consistente nas diferenças verificadas entre os valores informados no Livro de Apuração do ICMS, fls. 168/195 e aqueles declarados à Receita Federal. A base de cálculo está demonstrada às fls. 59 e 216.

Impugnação de fls.235/275, em apertada síntese, invoca a preliminar de nulidade por vício na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal, pois não fora cientificado da emissão dessa prorrogação e decadência para fatos geradores constituídos até 31/07/1997, pois a ciência nos autos ocorreu em 07/08/2002. Nos termos do artigo 150 parágrafo 4º. do CTN o tributo lançado se amoldava à sistemática homologatória. Reforçando a tese transcreve doutrina e jurisprudência (administrativa e judicial).



Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

No mérito, a descrição dos fatos não comprovou a pretensa fraude. Seria questionável o procedimento fiscal. O extravio dos livros referentes aos anos de 1996 e 1997 se dera por mudança de endereço. Fizera seu lucro apurado-o dentro da sistemática "real". Militaria a seu favor a conferência realizada na autuação nos anos subseqüentes onde o fisco não detectou qualquer irregularidade. As regras para arbitramento e imposição de multa agravada seriam rígidas e no caso, não aplicáveis. Sua boa fé esteve patente em todo procedimento, pois o levantamento de fls. 34 a 37,115 a 120 foi realizado pelo contador da empresa. O autor da ação não manuseou sequer uma nota fiscal.

Em tese, haveria intuito doloso se fosse detectada diferença entre as notas fiscais e os livros de registro das mesmas, o que não ocorreu. O procedimento adotado pelo fisco denota pressão a fim de obrigar o pagamento do crédito, prática condenada pelo artigo 316, parágrafo 1º. do Código Penal. Transcreve doutrina, jurisprudência administrativa e judicial invocando o artigo 112 do CTN resumindo os pedidos na forma seguinte:

- a) nos termos da Portaria SRF 1265, de 22/11/99 c/c a Portaria 3.007/01, fosse declarada a nulidade do feito;
- b) obedecendo ao comando do parágrafo 4º. do artigo 150 do CTN fosse declarada a decadência dos lançamentos constituídos até 31/07/1997;
- c) não fosse acolhido o arbitramento nem a multa qualificada.

A decisão da autoridade de 1º grau (fls.278/289) afasta as preliminares sob argumento de que a prorrogação foi feita tempestivamente e por meio eletrônico, válido nos termos das Portarias 1265/1999 c/c 3007/2001. E a decadência não ocorreu uma vez que a matéria é regulada pelo artigo 70 c/c artigo 28 do Regulamento da Organização de Custeio da Seguridade Social, aprovado pelo Decreto 2137/1997 e no artigo 45 da Lei 8212/1995 onde o prazo seria de 10 anos.

Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

Justifica o arbitramento do lucro nos termos do artigo 47, inciso. III da Lei 8981/1995. Transcreve o Acórdão CSRF/01-0.123/81 o qual destaca o caráter do arbitramento do lucro não como penalidade, mas como forma de apuração de resultado, quando o fisco não dispõe de outro modo.

A multa decorreu do ilícito verificado.

Transcreve ementas de decisões da DRJ/BSB explicando a possível incoerência suscitada nas razões oferecidas, quanto à aplicação da multa agravada mantendo o entendimento do autor da ação.

Julga procedente a ação fiscal.

Ciência em 06 de novembro de 2002, recurso interposto no dia 29 seguinte, fls. 297/313, onde repete os argumentos da peça inicial.

O ato seria nulo pois não lhe fora cientificado a prorrogação do MPF o que desobedecera o inciso III do artigo 116 da Lei 8212/90 que determina ao servidor público que observe as normas legais e regulamentares.

A decadência se instalara sobre o direito de lançar da Fazenda, sob qualquer prisma de análise e contagem feita tanto pelo parágrafo 4º. do artigo 150 ,quanto pelo inciso I do artigo 173 ambos do CTN.

No mérito o lançamento também não sobreviveria pois o arbitramento fora descabido. O autuante poderia perfeitamente apurar o resultado pelo lucro real, modalidade escolhida pela recorrente. O extravio dos livros que suportaram a escrita decorreu de caso fortuito. A Súmula 182 do TRF 1ª. Região proíbe a utilização de prova emprestada do fisco estadual para servir de base de arbitramento. Não adiantaria se colocar os limites da coisa julgada pois se ingressasse com processo judicial, como o

Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

assunto está sumulado, obteria a mesma decisão. Transcreve vários acórdãos dos Conselhos de Contribuintes que tratam da prova emprestada.

A majoração da multa também não prosperaria. Não houve em seu procedimento a comprovação de qualquer procedimento doloso tendente a opor qualquer ação do fisco.

A fraude não prosperaria somente com base em presunção.

Pede acolhimento de sua tese.

Arrolamento de bens conforme Despacho de fls. 317.

É o Relatório.



Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço. Nesta mesma sessão está sendo julgado o processo 10120.00617/2002-04, recurso 133.275 que tratou da mesma matéria de lançamento.

Trata-se neste procedimento de ilícitos tributários que, em tese, apontam para ocorrência de crime contra a ordem tributária. As razões nas duas versões apresentadas (impugnação e recurso) tangenciam esse aspecto do litígio privilegiando a análise dos pressupostos de admissibilidade do lançamento, onde em alentadas razões invoca nulidade e decadência.

A nulidade estaria em vício no Mandado de Procedimento Fiscal que não obedeceu às normas que regem a modalidade processual administrativa. Permitira lapso temporal no desenrolar da fiscalização, sem a devida cobertura no instrumento autorizativo, do qual só tomou ciência 7 dias após sua disponibilização por meio magnético.

As prorrogações foram realizadas observando os prazos constantes na Portaria SRF 1265/99, na forma da Portaria 3.007/01 que disponibiliza por meio magnético todo desenrolar do procedimento. Por isto não há que se falar em extinção do mandado e menos ainda, em nulidade do procedimento. Apenas argumentando, mesmo ocorrendo a hipótese pretendida nas razões oferecidas, não seria caso da nulidade constante do artigo 59 do Decreto 70235/1972. Quando muito, caberia o comando do artigo seguinte do referido diploma legal, assim vazado:

GA

Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

Art. 60 - As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade** e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhe houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

A emissão da prorrogação do mandado de procedimento fiscal dentro do prazo não produziu nenhuma irregularidade e nem ocasionou qualquer prejuízo ao sujeito passivo. Também não influenciou em nada a solução do litígio.

Demais disso, é assente neste Colegiado que o poder/dever do agente do fisco, frente ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos, o obriga às ações fiscais. Linha retratada no Voto Prolatado pelo Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior a quem peço vênia para reprodução de parte do Voto expendido no Acórdão 108-07.465, de 03 de julho de 2003, recurso nº.132.276:

“A preliminar referente a vícios quanto ao MPF merece ser rejeitada. Primeiro porque o MPF específico desta ação fiscal não está maculado por qualquer irregularidade. Segundo porque, mesmo que assim o fosse, esta Câmara já decidiu, através do Acórdão 108-07.079, que no âmbito do processo administrativo, regulado pelo Decreto 70.235/72, “é válido todo e qualquer ato praticado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, em exercício nas Divisões de Fiscalização e integrante de Equipe de Fiscalização, não havendo que se falar em pessoa incompetente”.

Afasto a preliminar de nulidade.

Pedem as razões apresentadas que se reconheça a decadência dos lançamentos realizados para fatos geradores ocorridos até 31/07/1997, da mesma forma procedida quanto ao imposto de renda das pessoas jurídicas, conforme decidido no PAF 10120.006617/2002-14.

O tema da forma de contagem da decadência dessas contribuições, também classificadas no âmbito do lançamento por homologação, não tem entendimento unânime. Filio-me a corrente que aceita haver um prazo específico determinado em diploma legal, validamente editado, sendo daí a minha discordância com as razões apresentadas.



Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

Aceito como tempestivo o lançamento ora combatido, me aliando à tese também esposada pela autoridade de 1º grau. Compreendo que a natureza das contribuições sociais, segundo a vontade constitucional, integra as contribuições mencionadas na letra c, item I do artigo 195 da Carta Magna. Por isso, o prazo decadencial se rege pelo artigo 45 da Lei 8212, de 24 de Julho de 1991.

Discordo também da conclusão de que, no campo do direito tributário, por vinculação expressa estabelecida no artigo 146 da Constituição Federal, a regulação da decadência foi cometida à lei complementar, no caso, ao Código Tributário Nacional, o que afastaria o artigo 45 da Lei 8212/91. Nesse sentido, magistral o entendimento do Prof. Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário 17ª Edição - 02/2002, fls.793/794 onde leciona:

(...)

Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária.

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devam ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, pomos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea b do inciso III do artigo 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar ao regular a prescrição e a decadência tributárias deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na carta suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156,V do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (art. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá igualmente, elencar - como de fato elencou (art. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no

Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos esses exemplos enquadram-se perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada economia interna, vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma, poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricional e decadencial depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10(dez) anos, a teor, respectivamente, dos artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade.

Em outras ocasiões decidi da mesma forma, como exemplo a ementa do Acórdão: 108-06.294, de 09 de novembro de 2000:

DECADÊNCIA – COFINS – CSL – por força do artigo 45 da Lei 8212/91, o direito de proceder aos lançamentos relativos às contribuições para a CSL e COFINS, extinguem-se após 10 anos, contados do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído.

Portanto, afasto a preliminar de decadência para as contribuições de financiamento da seguridade social elencadas na Lei 8212/1991.

Quanto a contagem do prazo decadencial em se tratando de multa agravada, o comando do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN remete para a forma de contagem fixada no artigo 173, quando os 05 anos têm como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Entendimento pacificado nesse Colegiado do qual o Acórdão CSRF 01-0.174, ao analisar o Recurso de Divergência 103-0.031101.90128/96 bem definiu que

Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos casos de dolo, fraude, ou simulação, os termos para a contagem de decadência do direito de a Fazenda Nacional exigir o crédito tributário seguirão o comando do artigo 173 e seu inciso I do CTN.

Quanto ao mérito, o argumento de haver escriturado todas as receitas e não haver omissões comprovadas, não prospera. A ação fiscal não questionou os valores declarados ao fisco federal, mas a diferença detectada a partir do confronto entre as notas fiscais das receitas e os valores declarados ao fisco estadual, conforme livro de registro de saídas, que foram parcialmente suprimidos da tributação federal, conforme demonstrado às fls. 59 e 216. Tal fato não abordado em nenhum momento processual. Qual foi a causa da diferença? Esta pergunta ficou sem resposta e foi a causa do agravamento da multa.

O argumento do extravio dos Livros Contábeis sem culpa da recorrente e sem seu concurso não pode ser oposto ao administrador tributário. A palavra do interessado só prospera quando se respalda em provas. A não apresentação dos livros e documentos contábeis não autoriza ao fisco cancelar o procedimento da recorrente, por falta de previsão legal. Convém lembrar que a atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional. A forma de escrituração é livre contanto que siga a boa técnica contábil e não altere o pagamento dos tributos, conforme determina o PN 347/70, fato só comprovável através de auditoria.

O professor Renato Romeu Renck, em seu Livro Imposto de Renda da Pessoa Jurídica bem definiu o tema quando abordou a Questão Relativa à Apuração Contábil (fls. 119 a 146), em fundamentados ensinamentos, nos quais me louvei para decidir.

A ciência contábil é formada por uma estrutura única, composta de postulados e orientada por princípios, cuja produção deve ser a correta apresentação do patrimônio, com apuração de suas mutações e análise das causas de suas variações. A apuração contábil deve observar as três dimensões na qual está inserida



Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

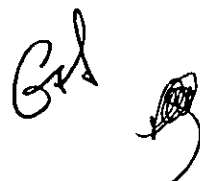
e as quais deve servir: comercial - a Lei 6404/1976; contábil - Resolução 750/1992 e fiscal, que implica em chegar ao cálculo da renda, obedecendo a critérios constitucionais com fins tributários. A regência da norma jurídica originária de registro contábil tem a sua natureza dupla: descrever um fato econômico em linguagem contábil sob forma legal e um fato jurídico imposto legal e prescritivamente.

O regime contábil é procedimental. Em sendo norma de estrutura prescreve como deve ser processada a transformação dos fatos em linguagem jurídica, dos valores referentes aos direitos patrimoniais, aí contidos as mutações quantitativas e qualitativas ocorridas dentro do universo patrimonial da empresa.

Ao ser aplicado o conceito de lucro, em seu conteúdo, subjaz o resultado de um período de apuração com obediência a todos postulados e princípios contábeis que definem os critérios adotáveis na quantificação do resultado da pessoa jurídica. Feito o registro contábil como determina a lei torna-se norma jurídica individual e concreta, observada por todos inclusive a administração, fazendo prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário, serve como indício de imprestabilidade da escrita para seus fins.

Os registros contábeis são realizados segundo leis comerciais, por outorga de competência. A obtenção do lucro e da renda tem na ciência contábil a preocupação com a quantificação e qualificação dos direitos patrimoniais de natureza econômica. Enquanto ciência está em constante evolução. A legislação societária instituiu procedimentos para apuração de resultados periódicos, preservando a verdade material que é o objeto da ciência.

A quantificação da renda tributável parte de um resultado comercial, nos termos do artigo 7º do DL 1598/77. O cálculo final da base impositiva é ajustado em consonância às normas ordinárias específicas de apuração, que devem estar em sintonia com as regras constitucionais, conforme inciso I do artigo 8º do mesmo citado DL 1598/77. O resultado comercial é a quantificação da base impositiva. Esta não seria



Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

sustentável se a elas não fosse agregada a ciência contábil, através da qual se estuda, cientificamente, as variações quantitativas do patrimônio,

O artigo 227 do RIR/1994, conceitua o que vem a ser receita líquida de vendas e serviços. Por sua vez, o parágrafo 1º do artigo 187 da Lei das S.A, também determina que na apuração do lucro do exercício social serão computadas as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentes de sua realização em moeda e os custos e despesas, encargos e perdas pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas, devidamente escriturados. (destaquei).

É exigido de todas as pessoas jurídicas o cumprimento de obrigações principais e acessórias. Obrigações positivas e negativas. Observância não somente dos Princípios Gerais do Direito como também dos aspectos científicos da Contabilidade em seus postulados e princípios. A escrita fisco/contábil deve ser o rio que tem curso conhecido e águas translúcidas. Turvá-las, não justifica sua existência, nem autoriza sua aceitação. Navegar sem bússola não garante a chegada a um porto seguro.

Dentre os princípios que regem a atividade do lançamento, está o da legalidade objetiva. As construções possíveis quanto à interpretação das normas vigentes, quando se imputa gravame, devem se respaldar precipuamente na lei. É mister, que o fato imputado como ilícito, esteja em consonância com a norma jurídica. Só o direito positivo prescreve quais fatos são necessários à composição do fato-jurídico gerador de norma. Fora disto, o panorama é nebuloso, posto que o terreno é movediço. Não se tributa dúvida, suposições. O que gera o tributo é a ocorrência do fato imponível, que deverá ser formalizado observando o devido processo legal. Não é possível dissociar o conteúdo - ocorrência do fato, e o continente - a forma como esta ocorrência foi verificada, quantificada e valorada. Restava pois ao autuante o caminho do arbitramento do lucro nos termos da Lei 8981/1995:

Art. 47 - O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:
(...)

Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que o tornem imprestáveis para :
a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária: ou
b) determinar o lucro real.

Presentes os pressuposto de ocorrência do fato imponible, para quantificar o ilícito, seria operado sobre uma base de cálculo, que é a grandeza decorrente de regra matriz tributária legalmente erigida sem qualquer concurso do administrador tributário a quem cabe tão somente observá-la.

Ensina O Prof. Paulo de Barros Carvalho - (In Curso de Direito Tributário - Ed. Saraiva 2000 - fls.324) as funções da base de cálculo que se prestam para bem mensurar a intensidade das determinações contidas no núcleo do fato jurídico, para, combinando-o a alíquota, definir o valor a ser recolhido. Ela confirma, infirma ou afirma o critério material exprimido na norma criadora do tributo. Instrumento jurídico que se presta para:

- a) *"medir as proporções reais do fato;*
- b) *compor a específica determinação da dívida;*
- c) *confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma."*

Determina a lei 9249/1995:

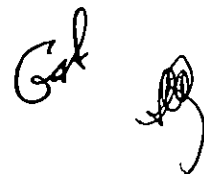
Artigo 16 - O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no artigo 15, acrescidos de 20%.(Destaquei)

Artigo 24 - Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Parágrafo 1º - No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado.

A receita bruta foi composta de duas parcelas: uma declarada através da DIPJ/1997 e a outra conhecida através da confrontação desse valor com aqueles constantes do Livro Registro de Saídas de Mercadorias. Os indícios se confirmaram pois não foram afastados nas razões apresentadas nos dois momentos processuais.

A autoridade lançadora provou a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. A prática adotada pelo sujeito passivo demonstra,



Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

inequivocamente, seu erro consciente e até sinaliza para a possibilidade de ocorrência de crime contra a ordem tributária.

A cobrança ora realizada tenta recompor operações comerciais com efeitos tributários realizadas de forma irregular, com oferecimento à tributação em valor insuficiente, em estrita observância à legislação de regência. Nenhuma contraprova desses eventos foi apresentada, diversamente da pretensão espelhada nas razões oferecidas. Essa insiste na reclamação da cobrança do tributo e mais ainda da multa agravada, pois o caráter intencional da omissão estaria presumido e para se imputar a ocorrência de dolo, simulação ou fraude, seria necessária a prova indubitável de sua ocorrência.

Aqui é mister o aprofundamento das regras referentes à análise probatória devendo ser consideradas as regras referentes ao "*onus probandi*".

Com efeito, caberia à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco e foi o que ocorreu nos presentes autos. Através do cotejo entre os valores declarados para o fisco federal e estadual, confirmados nos livros fiscais apresentados se confirmou o procedimento reiterado em todo período com finalidade de omitir do fisco os valores efetivamente recebidos, demonstrando inequivocamente a omissão de receita e até sinalizando para a possibilidade de ocorrência de crime fiscal.

O indício na realidade é uma prova indireta, ou seja, prova-se determinado fato que apesar de não estar diretamente relacionado com o fato ao qual se pretende comprovar diretamente, pode a ele ser relacionado através do método lógico-presuntivo. O indício, portanto é complementado pela presunção, que pode estar prevista em lei (presunção legal), decorrer de uma análise lógica do indício (presunção simples) ou ainda decorrer da própria experiência do aplicador (*presunção de hominis*).



Processo nº : 10120.006616/2002-51
Acórdão nº : 108-07.608

Comprovado, portanto o fato constitutivo do direito de lançar do fisco, caberia a recorrente alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do artigo 333 CPC, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

No entanto, a tentativa do recorrente de derrubar as provas produzidas pelo fisco não foi adiante, posto que foram apresentados apenas argumentos teóricos.

Ao argumento de estar a prova emprestada sumulada como insuficiente para respaldar procedimento fiscal lembro ao apelante que ele tem razão quando afirma que ela só faz lei entre as partes. Não pode o julgador administrativo "supor" a decisão judicial a ela se antecipando por economia processual. Deve conhecer e julgar de acordo com os autos.

Ainda quanto à aplicação do comando do artigo 112 do CTN seria pressupor que ao fisco se daria competência e poderes discricionários em matéria fiscal o que o princípio da legalidade, expressamente proíbe.

São esses os motivos que me convenceram no sentido de negar provimento ao recurso.

É meu Voto.

Sala das Sessões/DF, 06 de novembro de 2003.



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

