



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

Processo nº 10280.720074/2010-09
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1301-002.022 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de maio de 2016
Matéria IRPJ/CSLL - Dedutibilidade de Despesas
Embargante Fazenda Nacional
Interessado Elite Serviços de Segurança Ltda.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

EMBARGOS. CONTRADIÇÃO ENTRE A DECISÃO E SEUS FUNDAMENTOS. Embargos conhecidos e não providos, mantendo-se a decisão embargada.

ÔNUS DA PROVA. DOCUMENTOS NECESSÁRIOS AO AUTO DE INFRAÇÃO. O lançamento de ofício do crédito tributário deve vir embasado com as provas suficientes para comprovação das alegações do fisco, nos termos do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72 e à vista dos princípios da Teoria Geral da Prova

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONHECER os embargos para, no mérito, dar-lhes provimento parcial para sanar contradição apontada, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS PAULO LEME BRISOLA CASEIRO- Relator.

EDITADO EM: 27/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães (Presidente), Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, José Eduardo Dornelas Souza, Flávio Franco Correa e Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro

Relatório

Trata-se de auto de infração que glosou as despesas deduzidas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos anos-calendário de 2005 e 2006, em função da não apresentação dos documentos comprobatórios das despesas. Nos termos da Lei nº 9.430/96, foi aplicada penalidade mais gravosa ao lançamento, sendo imposta multa de ofício de 112,5% sobre o valor do principal.

A 1ª Turma da DRJ/BEL concluiu pela improcedência total do lançamento, exonerando o crédito tributário, por entender que o lançamento não tem prova do fato gerador e nem da base de cálculo dos tributos cobrados, inexistindo, portanto, as provas necessárias à liquidez e certeza do crédito tributário.

Em sede de recurso de ofício, a questão foi examinada por este Colegiado, o qual decidiu pela manutenção da decisão da DRJ/BEL, sob os seguintes fundamentos:

Em síntese, essa é a questão contida nos presentes autos. A decisão de primeira instância exonerou o crédito tributário, tendo em vista que, os elementos utilizados pela fiscalização para a sua promoção, referem-se, em verdade, ao período do ano de 2004, ao passo que o lançamento, como se verifica, referir-se-ia aos anos-calendário de 2005 e 2006, período este que, conforme se verifica nos autos, teriam sim sido apresentados pela impugnante, e, ao que tudo indica, efetivamente não analisados pelos agentes da fiscalização.

A situação fática destes autos, de fato, apresenta-se incontornável, uma vez que, da forma como apresentada, as circunstâncias consideradas como “provas” pela fiscalização, efetivamente, não se relacionam, em absolutamente nada, com a realizada vivida pela empresa nos períodos de 2005 e 2006, não podendo aqui, portanto, de forma alguma ser admitida ou mesmo aproveitada no presente momento processual.

Inconformada com esta decisão, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, alegando contradição entre as razões apontadas no Acórdão e sua conclusão.

Sustenta que, apesar de constar nos autos somente a transcrição da escrita fiscal do ano-calendário de 2004, a fiscalização, efetivamente, analisou a escrituração relativa aos anos de 2005 e 2006, de modo que o simples fato de não haver a transcrição destes livros fiscais no processo não prejudicou a compreensão do contribuinte acerca das acusações que lhe foram feitas.

Requer seja determinada a expedição de resolução com a determinação ao Fisco que intime o Embargado para apresentar a escrita fiscal dos anos de 2005 e 2006. Ao final, requer que os presentes embargos sejam conhecidos e providos a fim de sanar a contradição apontada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Relator

Primeiramente, impende destacar que os embargos de declaração são cabíveis quando for constatada obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou caso seja omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma, nos termos do artigo 65, do Anexo II, do Regimento Interno.

Feitas essas considerações iniciais, passa-se à análise dos argumentos aduzidos pelo Embargante.

A Embargante aduz haver contradição entre a decisão e seus fundamentos, por dois motivos, quais sejam: **(i)** alega-se, no Acórdão embargado, que a fiscalização não teria analisado a escrituração fiscal relativa aos anos-calendário de 2005 e 2006, afirmação esta que não condiz com a realidade dos fatos; e **(ii)** o Embargado fez prova da glosa das despesas referente aos anos-base de 2005 e 2006.

1. ANÁLISE DA ESCRITURAÇÃO FISCAL RELATIVA AOS ANOS-CALENDÁRIO DE 2005 E 2006.

De fato, entendo haver contradição entre as razões apontadas e a conclusão da decisão ora sob análise.

Isso porque as escritas fiscais dos anos de 2005 e 2006 foram analisadas pelos agentes de fiscalização, conforme se depreende da petição de entrega de documentação às fls. 18 e do item 37 do Relatório Fiscal às fls. 84.

Assim sendo, não procede o seguinte fundamento da decisão embargada:

A decisão de primeira instância exonerou o crédito tributário, tendo em vista que, os elementos utilizados pela fiscalização para a sua promoção, referem-se, em verdade, ao período do ano de 2004, ao passo que o lançamento, como se verifica, referir-se-ia aos anos-calendário de 2005 e 2006, período este que, conforme se verifica nos autos, teriam sim sido apresentados pela impugnante, **e, ao que tudo indica, efetivamente não analisados pelos agentes da fiscalização.**

Contudo, entendo que a referida contradição não é suficiente para afastar o quanto decidido no Acórdão 1301.001.296, vez que ainda procede o fundamento de que *“as circunstâncias consideradas como “provas” pela fiscalização, efetivamente, não se relacionam, em absolutamente nada, com a realidade vivida pela empresa nos períodos de 2005 e 2006, não podendo aqui, portanto, de forma alguma ser admitida ou mesmo aproveitada no presente momento processual”*.

O lançamento de ofício do crédito tributário deve vir embasado com as provas suficientes para comprovação das alegações do fisco, o que não ocorreu no presente caso, tendo em vista que foram acostados nos autos somente os documentos relativos ao ano-calendário de 2004.

Apenas presentes as provas em direito admitidas, ter-se-á por ocorrido o fato jurídico tributário. Nas palavras de Eurico Marcos Diniz de Santi, *“o direito não incide sobre fatos, incide sobre a prova dos fatos, ou dizendo de outra forma: fato jurídico é fato juridicamente provado”*. (Decadência e prescrição no direito tributário, p. 4)

Provado o fato, tem-se o reconhecimento da sua veracidade. Ao tratar sobre o assunto, Fabiana Del Padre Tomé aduz que *“apenas se, questionado ou não, o enunciado pautar-se nas provas em direitos admitidas, o fato é juridicamente verdadeiro. O mero relato do fato no antecedente da norma individual e concreta não se mostra suficiente, portanto, para dar seguimento ao regular processo de positivação do direito tributário: é imprescindível que esteja pautado na linguagem das provas”*. (Direito Tributário. Homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Coordenação de Luís Eduardo Schoueri, p. 611).

O direito tributário rege-se, dentre outros, pelos princípios da estrita legalidade e tipicidade cerrada, de modo que a obrigação tributária tem nascimento tão somente se verificado o fato descrito conotativamente no antecedente da regra matriz de incidência. A figura da prova é extremamente relevante em meio a esse contexto, pois sem ela não existe fundamento para aplicação normativa e conseqüente constituição do fato jurídico tributário e do respectivo laço obrigacional.

Analisando-se a questão à vista dos princípios da Teoria Geral da Prova, tem-se que, em regra, no processo administrativo fiscal, o ônus probatório recai sobre quem dela se aproveita, sendo que a falta de comprovação do fato impositivo alegado pela fiscalização acarreta a invalidade do lançamento tributário.

Para fins de elucidação do tema, vale citar as palavras de Hugo de Brito Machado:

“O desconhecimento da teoria da prova, ou a ideologia autoritária, tem levado alguns a afirmarem que no processo administrativo fiscal o ônus da prova é do contribuinte. Isso não é, nem poderia ser correto em um Estado de Direito democrático. O ônus da prova no processo administrativo fiscal é regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, expressos, aliás pelo Código de Processo Civil, cujas normas são aplicáveis ao processo administrativo fiscal.

No processo administrativo fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerado”. (Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 5ª Ed., São Paulo, Dialética, 2003, p. 272)

A atividade probatória é fundamental à convicção daqueles que não participaram do procedimento de ofício, configurando-se imperiosa para a inteligibilidade dos motivos de fato e de direito que embasaram a exigência fiscal, bem como para a análise do conteúdo do Auto de Infração.

A exigência do crédito tributário deve ser sempre pautada em elementos probatórios sólidos para fins de comprovação do ilícito. Dessa forma, ao Fisco incumbe apresentar os elementos probatórios que comprovem a ocorrência do fato gerador, bem como o não cumprimento da obrigação tributária pelo contribuinte.

Por sua vez, o contribuinte poderá apenas negar os fatos alegados pelo Fisco ou, ainda, poderá alegar outro fato que ateste a inexistência do fato objeto da autuação, incumbindo-lhe produzir provas somente para consubstanciar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda. A inversão do ônus da prova poderá ocorrer apenas nos casos em que a lei expressamente institui a presunção de validade do ato administrativo.

Sobre a necessidade de a autuação vir acompanhada dos elementos indispensáveis à prova, dispõe o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”.

Ademais, conforme determina o art. 64 do Decreto nº 70.235/72, os documentos necessários à instrução do processo administrativo podem ser devolvidos ao sujeito passivo, desde que seja mantida uma cópia autenticada desta documentação:

“Art. 64. Os documentos que instruem o processo poderão ser restituídos, em qualquer fase, a requerimento do sujeito passivo, desde que a medida não prejudique a instrução e deles fique cópia autenticada no processo”.

Logo, inexistindo nos autos os documentos considerados imprescindíveis à comprovação do ilícito tributário, resta prejudicado o julgamento.

No mais, não cabe a este Colegiado corrigir eventuais erros praticados pela Autoridade Autuante, razão pela qual não acolho o pedido da Embargante de que seja determinada a expedição de resolução com a determinação ao Fisco que intime o Embargado para apresentar a escrita fiscal dos anos de 2005 e 2006.

2. PROVA DA GLOSA DAS DESPESAS.

Entendo inexistir a referida contradição, uma vez que não há qualquer menção, no Acórdão em referência, ao fato de o contribuinte ter ou não comprovado as despesas deduzidas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Na realidade, os documentos trazidos pelo Embargado em sede de impugnação, ou o imbróglio sobre a apresentação ou não dos documentos comprobatórios durante o procedimento fiscalizatório, sequer foram apreciados por este Colegiado, uma vez que a ausência das escritas fiscais dos anos de 2005 e 2006 já seria suficiente para eivar de vício o auto de infração lavrado.

Ante todo o exposto, conheço dos embargos e, no mérito, dou-lhes provimento parcial afim de sanar a contradição apontada, sem efeitos infringentes, mantendo-se a decisão proferida por este Colegiado no Acórdão nº 1301.001.296 a fim de exonerar o crédito tributário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro - Relator

CÓPIA