



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

Processo nº 10320.000415/2005-37
Recurso nº 150.760 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.006 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2001 a 2004
Recorrente LOJAS PLANALTO LTDA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS.

Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de nulidade do auto de infração e do procedimento Fiscal.

LUCRO ARBITRADO. RECEITA BRUTA NÃO CONHECIDA. Constatado que os valores tidos como receitas não refletem a efetiva receita, o lucro arbitrado pode ser mensurado por outros critérios, entre os quais está o valor das compras efetuadas no mês.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A prática reiterada de omissão de receitas aliada a declaração falsa de inatividade conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Preliminar Rejeitada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela
LOJAS PLANALTO LTDA.

ACORDAM os Membros da 2ª câmara / 1ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Carlos Pelá que dava provimento apenas para desqualificar a multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ADRIANA GOMES RÉGO

Presidente


ANTONIO BEZERRA NETO

Relator

FORMALIZADO EM: 28 JUL 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO DE ANDRADE COUTO, CARLOS PELÁ, REGIS MAGALHÃES SOARES QUEIROZ, GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 6.984, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza-CE.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

“Contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados os Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 06/20) e Contribuição Social sobre o Lucro- CSL (fls. 04/30), para formalização e cobrança dos créditos tributários neles estipulados no valor total de R\$ 480.116,18, incluindo encargos legais.

2. A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 05/07) foi, em síntese, a falta de apresentação da escrituração dos anos-calendário de 2000 a 2003, na forma das leis comerciais e fiscais, o que ensejou o arbitramento dos lucros da fiscalizada com base no valor das compras informados pelos seus fornecedores, conforme abaixo descrito:

3. Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2000 06/2000 09/2000 12/2000 03/2001 06/2001 09/2001 12/2001 03/2002 06/2002 09/2002 12/2002 03/2003 06/2003 09/2003 12/2003

3.1. Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito à tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, fato este, por ele declarado conforme resposta as intimações, datada de 19/11/2004, no qual o mesmo afirma: “... estamos impossibilitados da apresentação destes documentos, tendo em vista o extravio dos mesmos causados por motivos alheios à nossa vontade referente até o mês de junho de 2004”. Portanto, como os únicos livros apresentados foram os Livros de Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS, escriturados com valores abaixo dos indícios de que dispúnhamos, e como o contribuinte declarou se inativo nos anos calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, procedemos a circularização das compras realizadas pelo contribuinte junto a alguns dos seus fornecedores e arbitramos o lucro de acordo com o art. 535, V, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

3.2. Enquadramento Legal: A partir de 01/04/1999, Art. 530, inciso I, do RIR/99.

4. RECEITA BRUTA NÃO CONHECIDA

ARBITRAMENTO COM BASE NO VALOR DAS COMPRAS-EMPRESAS COMERCIAIS

4.1. Lucro arbitrado sobre o valor das compras de mercadorias efetuadas nos períodos base.

4.2. O contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização em 15/07/2004. Como o mesmo declara como inativo desde o ano calendário 2000, solicitamos a escrituração e alguns demonstrativos. Foi lhe concedido um prazo de 20 dias para o atendimento do Termo de Intimação;

4.3. Em 10/08/2004, o contribuinte solicitou a prorrogação do prazo por 30 dias. Tal solicitação foi atendida;

4.4. Em 14/09/2004, o contribuinte novamente solicita mais trinta dias de prazo. Mais uma vez o contribuinte foi atendido;

4.5. Em 07/10/2004, o contribuinte solicita mais trinta dias de prorrogação de prazo novamente ele foi atendido;

4.6. Em 10/11/2004, o contribuinte apresenta à fiscalização os livros: Registro de Apuração de ICMS, Registro de Entradas e Registro de Saídas, " referentes ao período de 1999 a 2003;

4.7. Em 17/11/2004, o contribuinte é reintimado a apresentar, no prazo de 10 dias, todos os livros, documentos e comprovantes solicitados através do Termo de Início de Fiscalização, datado de 15/07/2004, e não atendido integralmente. Além disso, o mesmo foi intimado a apresentar, no mesmo prazo, as notas fiscais de entrada e saída referentes ao ano- calendário de 2001 e a escrituração referente ao 3º trimestre de 2004. Ressaltamos que os documentos deveriam ser entregues no setor de fiscalização, devidamente acompanhados da relação detalhada dos itens apresentados, datada e assinada pelo contribuinte ou seu representante legal, em duas vias;

4.8. Em 19/11/2004, o contribuinte entrega, ao protocolo da DRF - São Luís, folhas soltas dos livros de Reg. de Apuração do ICMS, do livro de Registro de Entradas e o mapa resumo do ECF, referentes aos meses agosto e setembro de 2004. Além disso, afirma que referente aos outros livros solicitados "estamos impossibilitados da apresentação destes documentos, tendo em vista o extravio dos mesmos causados por motivos alheios à nossa vontade referente até o mês de junho de 2004";

4.9. Em 16/12/2004, o contribuinte recebe o Termo de Constatação que faz um histórico dos fatos ocorridos até aquele momento e o alerta de que o mesmo não havia apresentado até aquele momento a escrituração a que estava obrigado;

4.10. Como os livros de entrada e saída apresentados contêm valores muito abaixo dos indícios de que dispomos, esta fiscalização emitiu MPF EXTENSIVOS para a realização de circularização junto aos principais fornecedores do contribuinte;

4.11. Em 31/01/2005, o contribuinte toma ciência do MPF Complementar incluindo os seguintes períodos na fiscalização: 2000, 2002 e 2003. O período de 2001 já constava no MPF recebido junto com o Termo de Início de Fiscalização;

4.12. Portanto, frente à afirmação do contribuinte de que os documentos foram extraviados e conseqüentemente a não apresentação dos mesmos, e de posse das informações encaminhadas pelos fornecedores procedemos ao arbitramento do lucro em 2000, 2001, 2002 e 2003 com base nas compras efetuadas, de acordo com o art.535, V do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99. As planilhas com as informações dos fornecedores, bem como as planilhas que consolidam as compras por período, encontram-se em anexo;

4.13. A multa deste lançamento será de 150%, pois fica evidente o intuito de fraude, visto que o contribuinte declarou-se inativo nos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, enquanto funcionava normalmente. Tal multa está de acordo com o art. 957 do RIR/99, in verbis:

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

II- de cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto (R\$) Multa(%)

31/03/2000 R\$146.518,17150

30/06/2000 R\$137.132,23150

30/09/2000 R\$130.625,16150

31/12/2000 R\$238.669,85150

31/03/2001 R\$101.938,83150

30/06/2001 R\$30.509,16150

30/09/2001 R\$156.903,88150

31/12/2001 R\$143.987,28150

31/03/2002 R\$93.561,77150

30/06/2002 R\$91.627,10150

30/09/2002 R\$30.087,75150

31/12/2002R\$139.320,03150

31/03/2003R\$50.087,98150

30/06/2003R\$36.828,76150

30/09/2003R\$56.214,82150

31/12/2003R\$1.081,22150

4.14. *Enquadramento Legal: Art. 535, inciso V, do RIR/99.*

5. *Foi formalizada a Representação Fiscal para fins Penais conforme processo n° 10320.000416/2005-81, apensado ao presente processo.*

6. *Inconformada com a autuação acima descrita, da qual tomou ciência em 03/03/2005 (AR de fls. 300), a contribuinte, em 04/04/2005 (fls. 305), apresenta impugnação (fls. 305/328) em que alega o que se segue.*

7. (.....)

7.1.II - DO DIREITO

7.2. *Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a Autoridade Fiscal alega ter encontrado indícios de que os valores constantes dos Livros apresentados pela Impugnante estavam abaixo dos que dispunha.*

7.3. *No Termo de Encerramento do Auto de Infração, afirma ter sido a fiscalização feita por amostragem. Amostragem sobre o quê, que conduziu a tais indícios?*

7.4. *Que indícios, advindos de amostragem, teriam-na levado à conclusão de que os livros fiscais apresentados não retratavam a verdade real dos fatos?*

7.5. *A existência dos alegados indícios levou o Representante Fiscal a ampliar o período fiscalizado, que abrangia somente o ano-calendário de 2001, passando então a fiscalizar também os anos-calendário de 2000, 2002 e 2003.*

7.6. *Além disso, procedeu à circularização junto aos fornecedores da Impugnante e, de posse das informações por eles prestadas, procedeu ao arbitramento de lucro em 2000, 2001, 2002 e 2003, com base nos valores das compras supostamente efetuadas.*

8. DA DESOBEDIÊNCIA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

8.1. *Ocorre que todo o procedimento da Fiscalização, a partir da coleta de informações junto aos fornecedores até a ciência do Auto de Infração, foi feita à margem do conhecimento da Impugnante, quando o certo seria científicá-la previamente dos*

dados obtidos junto a esses fornecedores, assinalando lhe em seguida prazo para confirmação da existência ou não das alegadas compras, ou apresentação de justificativa para as mesmas, inclusive quanto aos valores encontrados, em obediência ao PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA PUBLICIDADE (art. 37 da CF/88) dos atos administrativos, bem como ao PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL e aos PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO (art. 50, LIV e LV, da CF/88).

8.2. Olvidando se a Autoridade Fiscal, agente público cuja atividade é vinculada, que deve obediência aos princípios acima referidos, bem como ao da RAZOABILIDADE (art. 2º, § único, Lei nº 9.784/99) e ao da BUSCA DA VERDADE DOS FATOS, FORMAL E SUBSTANCIAL; de posse das informações que afirma ter obtido dos fornecedores, procedeu diretamente ao arbitramento do lucro com base nesses, sem ao menos conferir as informações eram verdadeiras, que poderia ser efetuada através de análise minuciosa de documentação hábil, e sem dar à Impugnante a mínima oportunidade de defesa, após já ter ampliado o período fiscalizado por mais três anos, aplicando lhe uma multa agravada em 150%, demonstrando assim sua inexplicável preocupação em agir com excessivo rigor.

8.3. O devido processo legal funciona como um instrumento exclusivo para preservar direitos e assegurar garantias que possibilitem a manifestação da Fazenda Pública, em questões tributárias. Por isso que não se admite nos dias atuais que o contribuinte venha a ser apenado sem que lhe seja propiciado oferecer todos os motivos que justifique, ou ao menos expliquem, seu comportamento, ao longo de todo o processo, ou seja, a partir do Termo de Início da Fiscalização até seu deslinde final.

8.4. Isto porque é dever da Autoridade Fiscal cientificar o contribuinte de todos os atos havidos durante o procedimento fiscal, mormente os decorrentes de consultas a terceiros a respeito de suas atividades ou transações, para que possa se manifestar e expressar suas razões, em momentos que antecedem a expedição do Auto de Infração, de modo a evitar falhas que culminem em injustiças.

8.5. O eminente jurista PAULO DE BARROS CARVALHO (Processo Administrativo Tributário, Revista de Direito Tributário, São Paulo, Revista dos Tribunais, n. 9 10, jul/dez 1979), manifesta se sobre o assunto, conforme se vê às fls. 309.

8.6. Entretanto, o que ocorreu, de fato, é que, somente no momento da ciência do Auto de Infração, a Impugnante tomou ciência de que o Fisco havia procedido à tomada de informações junto a seus fornecedores e que estas informações tinham servido de base mais onerosa para o arbitramento de lucro, agravando lhe pesadamente a vida com uma sanção que se irradia por vários anos, haja vista o período de fiscalização ter sido dilatado no decorrer da ação fiscal.



8.7. No sistema jurídico brasileiro, pode se afirmar que o devido processo legal está fundado na garantia dos direitos fundamentais do cidadão, mas principalmente em duas vertentes: I) o controle dos atos administrativos, legislativos e jurisdicionais; II) a garantia da igualdade substancial das partes no processo.

8.8. Isso porque "a legítima limitação ao poder, mediante o due process of law, visa a impedir que a desigualdade impere no processo, tornando o justo na exata medida em que assegure às partes participação paritária e proporcione o resultado esperado pela sociedade". (LUCON, "Garantia do tratamento paritário das partes", n. 4, pp. 101 102)

8.9. O Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda já decidiu que a desobediência ao devido processo legal é causa de anulação do lançamento:

9. DA AUSÊNCIA DE PROVAS

9.1. A Impugnante apresentou os Livros de Saída de Mercadorias, cujos valores poderiam servir como base para o cálculo do arbitramento sobre a receita bruta. Entretanto, a Autoridade Fiscal desconsiderou esses livros, buscando, a partir de "indícios de que dispunha", informações juntos aos fornecedores da autuada.

9.2. Entretanto, quais as provas apresentadas pela Autoridade Fiscal para desconsiderar a escrita da Impugnante e autuá-la com base mais onerosa, senão meros relatórios fornecidos por terceiros? E que grau de confiabilidade e, concretude detêm estes relatórios, denominados como provas para a autuação?

9.3. À luz do art. 142 do CTN, em qualquer hipótese, a prova da ocorrência do fato gerador do tributo está a cargo do Fisco e a circunstância de ele expedir um ato administrativo de exigência tributária, que pressupõe a ocorrência do fato gerador, não torna a alegação dessa ocorrência coberta pela presunção da legitimidade, nem inverte o ônus da prova.

9.4. "Essa presunção, entretanto, não exime a administração do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico, bem como das circunstâncias em que este se verificou. É que, sendo os atos de lançamento e de aplicação de penalidade vinculados e regidos, dentre outros, pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, tais expedientes dependem, necessariamente, da cabal demonstração da ocorrência dos motivos que o ensejaram" (Fabiana Del Padre Tomé, Curso de Especialização em Direito Tributário, Ed. Forense, pp. 562).

9.5. "Não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador, incumbe, isto sim, ao fisco demonstrar a sua ocorrência" (GRECO, Marco Aurélio. Lançamento, in Do

Lançamento, Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 12, São Paulo: CEEU/Res. Tributária, 1987, p.170 1).

9.6. O Conselho de Contribuintes já se manifestou a respeito:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PROVAS

Argumentos trazidos à colação admitem todas as provas em direito permitidas. O ônus da prova é de quem argüi." (1ªCC, Ac. 108 06498, 8ª, Rel. Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, data da sessão 20/04/2001).

9.7. A respeito do tema ônus da prova, convém analisar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha, in "Da prova no processo administrativo tributário":

"O vocábulo ônus provém do latim (onus) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o ônus de provar (onus probandi) consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a idéia de ônus da prova não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar. Trata-se de uma necessidade ou fisco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa."

9.8. O ônus da prova é regulado, no ordenamento jurídico brasileiro, pelo Código de Processo Civil:

"Art. 333 O ônus da prova incumbe:

1 ao Autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

9.9. Com efeito, como ensina Paulo de Barros Carvalho: "Na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa". (A Prova no Processo Administrativo Tributário, in Revista Dialética de Direito Tributária, 34, pp. 107 108).

9.10. Seguindo semelhante linha de raciocínio, aduz Fabiana Del Padre Tomé: "A Administração não detém o ônus da prova, mas o dever de provar. Ônus consiste no encargo ou responsabilidade por determinado comportamento, não se confundindo com conceito de obrigação. Reveste os caracteres de uma faculdade, consistindo em permissão bilateral: o agir é necessário para alcançar certa finalidade, porém, se inobservado, não acarreta punição, mas apenas o não atingimento do objetivo pretendido. A existência do ônus pressupõe um direito subjetivo disponível, que pode ou não ser exercido. Daí, por que não tem a autoridade administrativa mero ônus de provar o fato jurídico ou ilícito tributário que dão suporte a seus atos, mas verdadeiro dever." (Curso de Especialização em Direito Tributário, Ed. Forense, pp. 563).

9.11. "O indício somente serve como prova indireta se a sua ocorrência não permitir senão a hipótese da ocorrência do fato a ser provado. Se for possível a alegação de que poderia não ter ocorrido o fato a ser provado (ainda que haja toda probabilidade de que ele tenha de fato acontecido), não se estará diante de uma prova indireta, mas de uma mera presunção." (Luiz Eduardo Schoueri, in *Processo Administrativo Fiscal*).

9.12. No caso em tela, o motivo que levou a Autoridade Fiscal a desconsiderar a escrita da Impugnante é apenas provável e não certo, posto que baseado em indícios e informações não comprovadas, e não questionadas pelo Fisco ao Impugnante no momento oportuno, para se ter certeza do fato, ou seja, antes de efetuar o lançamento.

9.13. Assim, de posse de simples informações prestadas por fornecedores, desacobertas de documentação fiscal, as quais teriam entrado em conflito com o Livro de Registro de Entradas, a Autoridade Fiscal atestou a não confiabilidade da escrita fiscal da empresa.

9.14. Segundo se pode observar, as informações sobre compras que o Fisco afirma ter apreendido junto a terceiros foram tão somente transcritas para o Auto de Infração, não se revestindo estes dados de caráter legalmente aceito ou se prestando como prova da irregularidade alegada.

9.15. O Art. 9º do Decreto 70.235/72 deixa clara a importância da prova no Processo Administrativo Fiscal:

"Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."

9.16. "Não só a ausência dos requisitos previstos no art. 10 são causas de nulidade do auto de infração ou da notificação de lançamento. A norma do art. 9º, que prevê a anexação de todos os documentos, no caput referidos, é impositiva, e a desobediência a esse mandamento (.. deverão estar instruídos com todos os implica a nulidade do auto de infração, por dois fundamentos.: primeiro, porque constitui desobediência a mandamento legal cogente: segundo, porque é cerceamento de defesa, impedindo o sujeito passivo autuado de conhecer por completo a acusação, com todas as provas que alegadamente o tomariam devedor da quantia exigida." (Leandro Paulsen e René Bergmann Ávila, in *Direito Processual Tributário*, 2003, pg. 22).

9.17. Não é outro o entendimento da jurisprudência, conforme se vê às fls. 315/316.



9.18. Está claro, portanto, que o lançamento em apreço encontra-se afetado do vício insanável, que é a falta do elemento estrutural a prova concludente da suposta irregularidade.

9.19. É o que esclarece Eurico Marcos Diniz de Santi: "Cinge-se, entretanto, o legislador a limites ontológicos do próprio direito às regras deontológicas que regram sua estrutura normativa: não se pode convalidar ato norma administrativa em que se verifique falta de qualquer dos elementos de sua estrutura. De outro lado, não é obstáculo à convalidação a existência de vícios nos pressupostos de sua formação. A estes vícios o legislador pode estabelecer ou não o dever de invalidar; àqueles, a invalidação é juridicamente necessária." (in *Lançamento Tributário*, pp. 115 116).

9.20. Do exposto decorre a conclusão de que, "sendo o lançamento ou o ato administrativo de aplicação de penalidade realizados sem respaldo em provas, estando, portanto, viciados em sua motivação, é imperativa sua retirada do ordenamento jurídico pela autoridade competente. Ainda que depois de instalado o processo administrativo tributário venham a ser colacionadas provas capazes de constituir o fato jurídico ou o ilícito tributário, tal procedimento não supre a invalidade que afeta o ato, pois trata-se de vício na estrutura, de natureza não convalidável." (Fabiana Del Padre Tomé, in *Curso de Especialização em Direito Tributário*, p. 564)

10. DA BASE DE CÁLCULO DO LUCRO ARBITRADO

10.1. Conforme citado, a Impugnante apresentou os livros de Registro de Saídas, de Entrada e de Registro de ICMS. Sendo assim, a Autoridade Fiscal tinha conhecimento de sua receita bruta, posto que OS LIVROS DE REGISTRO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS FORNECEM DADOS SUFICIENTES PARA QUE SEJA APURADA A RECEITA BRUTA.

10.2. Partindo desta premissa, a Autoridade Fiscal, tendo pleno conhecimento da receita bruta, deveria obrigatoriamente enquadrá-lo no art. 532 do RIR/99, aplicando o Percentual de 9,6% sobre a receita bruta (Lei 9.249/95, art. 15 e 16).

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § II, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento.

10.3. Neste sentido também caminha a jurisprudência:

"IRPJ LANÇAMENTO ARBITRAMENTO DE LUCRO O arbitramento de lucro com base em valor das compras do período só tem lugar quando não conhecida a receita bruta." (10 CC, Ac. 101 92352, 1º CC., Rel. Kazuki Shiobara, data da sessão 15/10/1998)

"IRPJ. ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO ALTERNATIVA. VOLUME DE COMPRAS. RECEITA BRUTA CONHECIDA. EXISTÊNCIA. PREVALÊNCIA. LANÇAMENTO INSUBSISTENTE. A receita bruta conhecida, declarada e efetiva gozam de igualdade, ainda que de forma presuntiva. Na hipótese de arbitramento de lucros a receita bruta conhecida há sempre de prevalecer sobre as demais opções de cálculo, somente se aproveitando outra alternativa se assentamentos denotadores da existência de escrituração da receita bruta ou de sua declaração formal em ente, acessório próprio inexistirem; ou, se tais registros quando exibidos revelarem incontrovertida e ostensiva redução proposital frente a outras variáveis patrimoniais conexas ou com elas correlacionadas. A omissão de receita ao não se agregar ao lucro havido de ofício submete se a comando legal específico aplicado à espécie, com este não se confundindo, máxime na determinação da forma a que se deve ancorar o lucro arbitrado. " (1º CC, Ac. 103 20497, 3ª C., Rel. Neicyr de Almeida, data da sessão 24/01/2001)

10.4. As decisões do Conselho de Contribuintes têm seguido constantemente esta linha. Com efeito, o lucro arbitrado representa uma norma especial de apuração da base de cálculo do imposto, em oposição à regra geral do denominado lucro real. Como toda norma especial, a sua interpretação deve ser estrita, o que determina a prevalência da receita conhecida em detrimento das formas heterodoxas de apuração do lucro arbitrado.

10.5. A jurisprudência já sinalizou também que a desclassificação da escrita fiscal para fins de arbitramento de lucro não tem o condão de afastar a eficácia das receitas escrituradas, para fins de enquadramento no art. 532 do RIR/99, conforme ementa abaixo reproduzida:

IRPJ ARBITRAMENTO DE LUCROS A desclassificação da escrita para fins de arbitramento de lucros não significa que devam ser desconsideradas as receitas escrituradas e declaradas pelo sujeito passivo. (1º CC Ac. 107 06845, 7ª C., Rel. Francisco de Assis Vaz Guimarães, data da sessão 17/10/2002).

10.6. Entretanto, agindo, em sentido contrário à lei e à jurisprudência, a Autoridade Fiscal procedeu ao arbitramento do lucro da Impugnante com base no art. 535, inciso V, do RIR/99 desconsiderando, os livros de Registro de Saídas, onde se encontra a receita bruta, sem qualquer fundamentação legal.

10.7. O comando do art. 535 do RIR/99 destina se à situação em que não se conhece a receita bruta:

10.8. Como se não bastasse, a Autoridade Fiscal, diante das oito alternativas de base de cálculo oferecidas pelo artigo acima citado, achou por bem optar pela base de cálculo mais onerosa ao contribuinte, que é a constante do item V, ou seja, 40% por

cento do valor das compras, contrariando mais uma vez os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade.

10.9. *Nas sábias palavras de Maria Sylvia Zanella Di Pietro:*

"O princípio da razoabilidade, entre outras coisas, exige proporcionalidade entre os meios de que se utiliza a Administração e os fins que ela tem que alcançar. E esta proporcionalidade deve ser medida, não pelos critérios pessoais do administrador, mas segundo padrões comuns da sociedade em que vive; e não pode ser medida diante dos termos frios da lei. Com efeito, embora a norma legal deixe um espaço livre para a decisão administrativa, segundo critérios de oportunidade e conveniência, esta liberdade às vezes se reduz no caso concreto, onde os fatos podem apontar" (in Direito Administrativo, 13ª Ed., p. 81)

10.10. *A respeito da eleição da base de cálculo para fins de arbitramento, convém reproduzir importante contribuição da Doutora Maria Rita Ferragut. (fls. 320/321).*

10.11. Se a Autoridade Fiscal, no uso de suas atribuições, busca satisfazer o interesse público, conforme bem mencionado acima, é de se ter muito cuidado sobre o objetivo deste interesse, porque o interesse da Fazenda, em alguns casos, pode estar oposto ao interesse público, como bem relatou o Ministro do Superior Tribunal de Justiça, Luiz Fux, em seu voto no Ag Rg nº 382.736 SC (fls. 321).

10.12. Assim, se o art. 535, inciso III, do RIR/99, oferece várias alternativas de base de cálculo para se apurar o lucro arbitrado no caso de desclassificação da escrita, como por exemplo o equivalente a 0,07 do capital da empresa, que objetivo levou a Autoridade Fiscal a buscar uma base de cálculo mais onerosa, apoiada inclusive sobre valores não comprovados de compras supostamente efetuadas pela Impugnante? Teria sido o objetivo de punir?

10.13. Ora, o arbitramento do lucro não pode ser usado como forma de punir o contribuinte, devendo se prestar tão somente como meio alternativo de aferição do fato gerador do imposto de renda.

10.14. Assim, caberia ao fiscal atuante seguir a ordem estabelecida no art. 535 do RIR/99, ou seja, esgotar primeiro a possibilidade de utilização do valor ativo; do capital social; do patrimônio líquido; ou da folha de pagamentos de empregados, para, somente na ausência desses parâmetros, utilizar o valor das compras.

10.15. O Conselho de Contribuintes já decidiu que na ausência da receita bruta, correto o parâmetro do capital social (Ac. do 1º CC nº 103 10.204 DOU 11/10/90).

10.16. O fiscal atuante simplesmente utilizou o critério mais oneroso para a atuada, porém não justificou seu procedimento.

Não se venha argumentar que o índice a ser aplicado é de livre escolha da autoridade lançadora. Não é bem assim. A atividade administrativa do lançamento é plenamente vinculada, não dando margem em momento algum à livre escolha da autoridade lançadora. Se não vinculada por lei, mas estritamente vinculada aos princípios constitucionais informadores da função administrativa, que são, entre outros, o da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva.

10.17. Sendo a atividade fiscal vinculada, faz-se obrigatório o fiscal especificar as razões pelas quais adota esse ou aquele dentre os critérios estabelecidos na lei, sobretudo quando adota o de sua preferência e escolhe o mais oneroso deles, pelo Princípio da Motivação dos Atos Administrativos.

10.18. Mesmo que o Fiscal não quisesse seguir a ordem estabelecida no art. 535, por falta de disposição expressa, e se olvidasse dos princípios constitucionais no direito tributário, jamais poderia descumprir os mandamentos do Código Tributário Nacional, que, em seu art. 108, dispõe que, "na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

10.19. I a analogia; II os princípios gerais de Direito Tributário; III os princípios gerais de Direito Público; IV a equidade. "

10.20. De acordo com o Professor Hugo de Brito Machado, "a equidade é a justiça no caso concreto. Por ela corrige-se a insuficiência da norma. (...) Distingue-se da analogia porque, enquanto pela analogia se busca suprir a lacuna com uma norma específica destinada a regular situação análoga, com a equidade se busca uma solução para o caso concreto a partir da norma genérica, adaptando-a, inspirado no sentimento da benevolência. (...) Sendo a lei omissa, e não se tendo encontrado solução para o caso na analogia, nem nos princípios gerais de Direito Tributário, nem nos princípios gerais de Direito Público, a solução há de ser aquela que, a partir da norma-genérica, resultar mais benevolente, mais humana, mais suave. A solução há de ser ditada pela equidade". (Curso de Direito Tributário, 24ª Ed., p. 112).

10.21. Certo é que a Autoridade Administrativa deve se vincular aos preceitos e princípios constitucionais e aos mandamentos legais que regem o direito tributário, de modo que o direito constitucional à propriedade não possa ser indevidamente restringido ou aniquilado por uma atividade tributante desvirtuada.

10.22. Dessa forma, seja porque a escrita fiscal da Autuada oferece a possibilidade de apuração da receita bruta, seja porque o arbitramento foi aplicado como severa pena, sem qualquer fundamentação para a escolha do critério adotado para obtenção da base de cálculo do tributo, ressalta a ilegalidade da ação fiscal, não cabendo outro remate, senão a anulação do Auto de Infração em comento.



11. DO AGRAVAMENTO DA MULTA

11.1. A fiscalização, alegando ter havido evidente intuito de fraude, com base na Lei nº 9.430/96 (art. 44), aplicou a multa de 150% sobre o valor do tributo cobrado.

11.2. A aplicação da citada multa foi sumária, sem qualquer investigação sobre os motivos ou fundamentos que causaram a suposta irregularidade praticada pelo contribuinte. Entretanto, o próprio Conselho de Contribuintes já se manifestou a respeito, decidindo que a apresentação de declaração de inatividade, ainda que inverídica, não prova o dolo. (ver fls. 324)

11.3. Farta é a jurisprudência de nossos Tribunais (em especial do Conselho de Contribuintes) sobre a questão, fls. 324/325.

11.4. Diante do exposto torna-se imperiosa a nulidade do agravamento da multa imposta indevidamente pela fiscalização no caso em tela, por falta de justificativa, que decorreria de minuciosa investigação para demonstração do alegado dolo.

11.5. Da análise dos julgados acima podemos extrair que critérios o Conselho de Contribuinte tem adotado para que se autorize ou não o agravamento de penalidade (em especial nos moldes do art. 44 da Lei nº 9.430/96). Decerto que se torna patente o dever da fiscalização de demonstrar minuciosamente os fatos e as provas hábeis e idôneas, que denotem o dolo do contribuinte.

11.6. O que, na verdade, caracterizaria intuito de fraude seria, por exemplo, a emissão de nota fiscal calçada, a falsidade ideológica, interposição de "laranjas", etc. Caso nada disso ocorra e não reste demonstrado minuciosamente pelo Fisco, o dolo, fica comprovada a idoneidade do contribuinte e não caracterizado o intuito de fraude.

11.7. Ora, diante da falta de produção segura e inequívoca de provas que comprovem o intuito de fraude, no caso vertente, não há como prosperar a aplicação de multa agravada.

11.8. O que se requer é a aplicação do princípio do *in dubio pro reo*, nos termos do art. 112 do CTN em especial no caso de contribuinte que nunca cometeu qualquer infração tributária, não sendo pois reincidente.

11.9. Verificado o que Zelmo Denari, com muita precisão, disse em consonância com a interpretação sistemática do citado artigo, fls. 327.

11.10. A Autoridade Fiscal não se preocupou em apurar minuciosamente se houve ou não o dolo, muito menos analisou as circunstâncias que cercam o fato. Na verdade, aplicou sem qualquer preocupação uma penalidade desproporcional que, se paga, não levaria somente à redução do patrimônio da empresa, mas a aniquilaria. Isto porque referida multa, de 150%, está incidindo sobre um tributo obtido através de arbitramento de

lucro sobre base de cálculo exorbitante, difundido por período fiscalizado de quatro anos, conforme demonstrado. Supondo se, num exercício de ficção, que o auto de infração fosse confirmado (improvável, posto ser evidente sua improcedência), levaria a empresa à insolvência e à bancarrota, caso fosse obrigada a pagar a malsinada multa!

12. DO PEDIDO

12.1. Por todo o exposto, resulta ser o auto de infração totalmente descabido de fundamentação, e, conseqüentemente improcedente também a multa.

12.2. Assim, pede que seja provida esta impugnação e anulado o auto de infração, no que tange ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e à Contribuição Social, que, por sua vez, é reflexa daquele, e às respectivas multas de ofícios, arquivando se o procedimento administrativo, do que Pede e Espera Deferimento.

12.3. Assim sendo, não ocorreu nenhuma irregularidade, incorreção ou omissão que importe em nulidade, motivo pelo qual REJEITO a preliminar suscitada pela interessada.

É o relatório."

A DRJ, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário, nos termos da ementa abaixo:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: ARBITRAMENTO DO LUCRO

A falta de escrituração por extravio de livros contábeis é causa para o arbitramento do lucro quando o contribuinte não cumpriu todos os requisitos exigidos pela legislação.

BASE DE CÁLCULO DO ARBITRAMENTO.

RECEITA BRUTA NÃO CONHECIDA. LUCRO ARBITRADO A PARTIR DAS COMPRAS.

O lucro arbitrado da pessoa jurídica, quando invalidada a receita bruta declarada, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no período, dentre outras opções de cálculo, a critério da autoridade tributária.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a nulidade do lançamento quando a exigência fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis à constituição do lançamento, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da pessoa jurídica autuada.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

A falta de conhecimento prévio à pessoa jurídica dos elementos ensejadores do lançamento não inibe a apresentação de impugnação nem tampouco de provas documentais e demais elementos que completam a ampla defesa, mormente quando está consignado no auto de infração a ciência do lançamento e de todos os seus anexos, e facultada vista do processo na repartição fiscal, durante o prazo para impugnação da exigência.

DEVIDO PROCESSO LEGAL (CONTRADITÓRIO, AMPLA DEFESA). DESPRESTÍGIO.

Até a apresentação de impugnação ao lançamento de ofício, o que existe é procedimento fiscal; com a impugnação, inaugura-se a fase litigiosa, inicia-se o processo administrativo. O procedimento administrativo é regido, entre tantos, pelo princípio da inquisitorialidade. Daí porque se dizer que na fase procedimental não há espaço para o contraditório e a ampla defesa. Agora, a inquisitorialidade não pode chegar a ponto de comprometer a tessitura da própria impugnação. No caso, isto não ocorreu, visto que o contribuinte teve tempo (08 meses) e, na sua impugnação, deu mostra de domínio sobre a compreensão e extensão da matéria autuada.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: MULTA QUALIFICADA.

Diante da apuração de faturamento por meio de circularização com fornecedores e da ausência de escrituração contábil e fiscal, a falsa declaração de inatividade ao fisco caracteriza o evidente intuito de fraude, autorizando a aplicação da multa qualificada.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Incabível a argüição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

SENTENÇAS JUDICIAIS E DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

DECORRÊNCIA-CSLL.

As exigências decorrentes dos mesmos fatos, devem acompanhar o que ficou decidido quanto ao IRPJ.”

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

NULIDADE

A recorrente, em síntese, apregoa a nulidade do feito sob o argumento de que houve cerceamento do direito de defesa na fase de procedimento fiscal. É que o certo, segundo a mesma, seria cientificá-la previamente dos dados obtidos junto aos fornecedores, assinalando-lhe em seguida prazo para confirmação da existência ou não das alegadas compras, ou apresentação de justificativa para as mesmas, em obediência ao PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA PUBLICIDADE (art. 37 da CF/88) dos atos administrativos, bem como ao PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL e aos PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO (art. 50, LIV e LV, da CF/88)

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

"Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa".

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Examinado-se o Auto de Infração, não se constata nenhum vício de forma, tendo sido observadas as prescrições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972. Verifica-se que constam adequadamente descritos os fatos apurados pela autoridade, a fundamentação legal, a matéria tributável, os valores apurados e os fatos motivadores da autuação, permitindo ao contribuinte conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para livre e plenamente manifestar suas razões de defesa, como efetivamente o fez.

Em relação ao suposto cerceamento do direito de defesa em fase procedimental, diga-se que no procedimento administrativo de fiscalização, inexistente um amplo contraditório, nos moldes garantidos nos processos judiciais. Por outro lado, cabe salientar que o processo administrativo fiscal não se esgota nos atos do lançamento, já que também fazem

parte dele a impugnação e o recurso voluntário, ou de ofício. É nesse sentido que se deve compreender o alcance do contraditório previsto no art. 5º, LV da Constituição Federal, já que é mais propriamente exercido nesta fase de apreciação do lançamento. Assim também entende o tributarista Alberto Xavier, que na obra "Do Lançamento. Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 165, assim leciona:

"Em matéria de lançamento tributário a garantia de ampla defesa não atua necessariamente pela via do direito de audiência prévia à prática do ato primário, mas no "direito de recurso" deste mesmo ato, pelo qual o particular toma a iniciativa de uma impugnação em que o seu direito assumirá força plena".

E, efetivamente, a recorrente exerceu o contraditório a que tem direito, por meio da peça impugnatória e recursal que ora se aprecia.

Acrescente-se que, quando muito, em se admitindo o fato da autoridade lançadora ter cometido algum engano com relação à falta de prova ou matéria de fato e a sua subsunção à norma, tratar-se-ia então de questão de mérito e não de preliminar de nulidade.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

MÉRITO

Arbitramento - Compras

Conforme relato, o desconhecimento da receita bruta da autuada, fez com que se partisse para uma das alternativas de arbitramento do lucro prevista no art.535 do RIR/99

"Art.535. O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art.51):

[...]

V – quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;" (grifei)

O arbitramento foi necessário em função da falta de possibilidade de se alcançar o lucro real, bem assim da imprestabilidade da escrita contábil, conforme dá conta o Termo de Constatação Fiscal.

A recorrente tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização em 15/07/2004. Como o mesmo declarou-se como inativo desde o ano-calendário de 2000, foram-lhe solicitadas a escrituração e alguns demonstrativos e concedido-lhe um prazo de 20 dias para o atendimento do Termo de Intimação.

O contribuinte solicita a prorrogação do prazo por 30 dias reiteradamente (três vezes).

Apenas em 10/11/2004, o contribuinte apresenta à fiscalização os livros: Registro de Apuração de ICMS, Registro de Entradas e Registro de Saídas, referentes aos períodos de 1999 a 2003;

Em 17/11/2004, ao contribuinte é dada nova oportunidade (4ª vez), sendo reintimado a apresentar, no prazo de 10 dias, todos os livros, documentos e comprovantes solicitados através do Termo de Início de Fiscalização, datado de 15/07/2004, e que não atendido integralmente. Além disso, o mesmo foi intimado a apresentar, no mesmo prazo, as notas fiscais de entrada e saída referentes ao ano- calendário de 2001 e a escrituração referente ao 3º trimestre de 2004.

Em 19/11/2004, o contribuinte entrega, ao protocolo da DRF - São Luís, folhas soltas dos livros de Registro de Apuração do ICMS, do livro de Registro de Entradas e o mapa resumo do ECF, referentes aos meses agosto e setembro de 2004 e alega que com relação aos outros livros solicitados está impossibilitado da apresentação destes documentos, tendo em vista o extravio dos mesmos causados por motivos alheios à nossa vontade referente até o mês de junho de 2004;

No dia 16/12/2004, o contribuinte recebe o Termo de Constatação historiando os fatos e constatando o não atendimento do que lhe haviam solicitado (fls. 97/100)

Nesse contexto, tendo apresentado declarações inativas desde 2000, escrita imprestável, frente à afirmação do contribuinte de que os documentos haviam sido extraviados e forte indícios de omissão de suas compras, de posse das informações encaminhadas pelos fornecedores só restou à fiscalização proceder com o arbitramento do lucro em 2000, 2001, 2002 e 2003 com base nas compras efetuadas, de acordo com o art.535, V do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99.

Em relação ao procedimento a ser adotado em relação a extravio de documentos por fatores supostamente alheios à vontade do contribuinte, o art. 264 do vigente Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, dispõe:

"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 (Decreto-Lei nº 486, de 1969, 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 competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10)." (grifei)

De observar que o supracitado dispositivo legal elenca as providências que o contribuinte, ante a destruição dos seus livros, deve adotar como elementos de prova de suas alegações.

No caso que se cuida, prova não há de que o estabelecimento do contribuinte foi vitimado, muito menos de que seus livros tenham sido destruídos.

Mesmo que o sinistro tivesse ocorrido durante ou após os fatos geradores, o que se cogita à guisa de esclarecimento, a prova necessária de sua ocorrência configurar-se-ia com a adoção de todas as providências especificadas na norma, que à evidência não foi o caso.

Atendo-se ao caso concreto, observa-se que o contribuinte não demonstrou que tenha cumprido a determinação de prestar minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, com cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição, neste mesmo prazo, além de não dar notícia do fato em jornal de grande circulação.

PROVA

A contribuinte, por outro lado, não trouxe qualquer prova que tivesse o condão de contrariar a infração fiscal a ela imputada ou que justificasse o afastamento da exigência, limita-se a alegar que a autuação foi efetuada sem prova nenhuma, apenas com informações de terceiros.

Cabe a princípio admitir que a prova que decorre de presunção simples ou de um único indício é tida pelo Direito como precária, pois normalmente coloca em segundo plano o que raramente ocorre pelo que se verificou reiteradamente em situações idênticas no passado. O pressuposto básico é que, a partir da existência de elementos em comum, vislumbra-se a repetição de um resultado conhecido. Acontece, que esse tipo de raciocínio, de fato, pode ser frustrado por ocorrências excepcionais, que quebrem a regra geral. Por isso, a evidência que se infere a partir de um indício deve ser aceita com certa parcimônia – apenas como ponto de partida para uma melhor investigação.

Todo esse preâmbulo para dizer que não se trata do caso que se cuida, pelo contrário o fiscal logrou êxito em obter uma pluralidade de indícios, que se visto em seu conjunto conduz a uma força probante bastante confiável.

No caso dos autos os fornecedores apresentaram relação de vendas à recorrente, informações sobre os pagamentos e liquidação financeira (valores, datas, etc); nº da nota fiscal; duplicata; data de emissão; vencimento; valor, data de pagamento.

Não são dois ou três fornecedores, mas 30 fornecedores, inclusive de renome: Esmaltec S/A, Esplanada Indústria e Comércio de Colchões, Itautec Philco S.A, Philips do Brasil, Telesul S/A, Britanha Eletrodomésticos, etc.

É raro que se tenha tanta matéria probante em um auto de infração. Diante da robusta documentação acostada aos autos não há dúvida de que ocorreram as aquisições informadas pelos fornecedores.

Por outro lado, em sentido diametralmente oposto, afirmo também que raro é o caso de alguém que se arroga na certeza do seu direito trazer argumentos tão pífios e em nada convincentes. Basta ver que o núcleo duro de seu argumento de mérito repousa apenas na negativa geral de ausência de provas. É claro que a possibilidade de um complô de 30 fornecedores, inclusive a maioria de renome, agindo de ma-fé contra a recorrente e querendo tirar proveito dela é algo no mínimo utópico, para não dizer absurdo.

Por fim, acrescento apenas que se de fato a razão está com a recorrente e tudo não se tratar mesmo de uma armação contra ela, é no mínimo de se estranhar que, diante de provas tão fartas, não se levante uma única contestação objetiva e empírica que infirme um elemento sequer de todo esse acervo probatório.

Dessa forma, dever ser mantida a autuação do IRPJ.

Multa Qualificada (150%) – Prática reiterada

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

"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."

Com base no valor das compras efetuadas no período fiscalizado, na monta de R\$ 652.945,41 para o ano-calendário de 2000 (fl. 32), R\$ 442.339,15 para o ano-calendário de 2001 (fl. 33), R\$ 796.935,80 para o ano-calendário de 2002 (fl. 34) e R\$ 144.212,78 para o ano-calendário de 2003 (fl. 35), da ausência de escrituração fiscal e comercial no período e da entrega das DIPJ's de 2001, 2002, 2003 e 2004, como inativas (fls. 338/339).

Nestes termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte, ao longo de vários anos, omitia receitas de forma contínua e reiterada e declarando-se como inativa de forma indevida, não se pode chegar a outra conclusão que não seja a de que o que houve, concretamente, foi conduta tendente a manter ao largo da tributação o montante dos seus ganhos auferidos.

Em relação à "prática reiterada" de omissão de receitas constituir condição suficiente para a caracterização do evidente intuito de fraude, pauto o meu sistema de referência em cima da impossibilidade epistemológica (limites do conhecimento) de se caracterizar o evidente "intuito" de fraude nos termos postos por alguns julgados. Parto do princípio de que não se deve nunca interpretar uma lei quando o resultado dessa exegese leve a absurdos tais como o de imaginar que o dolo ou "o evidente intuito de fraude" devam ser extraídos da mente do sujeito passivo e não das circunstâncias fáticas que permeiam todo o contexto onde a prática aconteceu. É o elemento objetivo que se deve procurar e daí, a partir dele, valendo-se do raciocínio lógico e probabilístico, extrair aquilo que o impregna: o elemento subjetivo (dolo).

Dessa forma, a prática de omitir receitas por vários anos de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Diante desse contexto, deve ser mantida a multa qualificada de 150%.

Lançamentos Reflexos

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção das exigências lançadas por via reflexa.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de março de 2009.


ANTONIO BEZERRA NETO