



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13
Recurso nº : 146.308
Matéria : IRPJ - Ex(s): 2001 a 2004
Recorrente : AMERICA DO SUL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 24 de maio de 2006
Acórdão nº : 103-22.450

IRPJ - VALORES DECLARADOS - VALORES APURADOS - REGISTRO ICMS - Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores do IRPJ declarados ao Fisco Federal e os escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar os valores lançados pela Fiscalização.

MULTA DE OFÍCIO - LEGALIDADE - Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se juros de mora e multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.

TAXA SELIC - Conforme prevê a legislação, é cabível a utilização da taxa SELIC para a apuração dos juros de mora devidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AMÉRICA DO SUL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13

Acórdão nº : 103-22.450

Recurso nº : 146.308

Recorrente : AMÉRICA DO SUL DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

1. Trata o presente processo de Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 06/18), lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo aos anos-calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003, conforme discriminação constante em campo próprio da referida peça impositiva (fls. 06).

2. Referida exigência originou-se em função de ter sido detectada, conforme Auto de Infração do IRPJ, a seguinte irregularidade, cujo teor da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal aplicados à matéria, transcreve-se abaixo:

2.1 – Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Receitas da Atividade – Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago (Verificações Obrigatórias)

2.1.1 Valor referente as receitas da atividade, caracterizada pela diferença ou divergências encontradas entre os valores do Imposto de Renda declarados em DCTFs e/ou pagos e seus valores efetivos, apurados à vista dos assentamentos contábil-fiscais do contribuinte, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no 4º trimestre/2000 e nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, sendo apurados os valores tributáveis discriminados às fls. 07/09 dos autos;

2.1.2 Enquadramento Legal: art. 224, 518, 519 e 841, inciso III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999-RIR/99 (fls. 09);

2.1.3 Sobre o imposto decorrente da infração acima qualificada, aplicou-se a multa de 75% (setenta e cinco por cento), conforme art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 (fls. 18);

3. Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 12/04/2004 (fls. 202) o contribuinte ingressou em 12/05/2004 (fls. 203/223), com impugnação contra o lançamento, alegando, em síntese, que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13
Acórdão nº : 103-22.450

3.1 A autoridade fiscal ao lavrar o presente Auto de Infração, agiu de forma precipitada e equivocada, motivado talvez pelo afã de constituir um crédito tributário de expressivo valor, dado que interpretou e adotou como sendo operações de venda todas as saídas de mercadorias registradas pela fiscalizada nos quatro exercícios sob verificação fiscal, a par de informações levantadas nos Livros de Apuração do ICMS, tributo de competência estadual, tendo, por conseguinte, considerado que a empresa autuada realizara operações de venda nesses exercícios em igual proporção ao volume de saídas de mercadorias de seu estabelecimento;

3.2 Considerou, portanto, no procedimento fiscal, como sendo vendas efetivas o montante de todas as saídas (vendas, transferências, devoluções de compras e saídas de outra natureza) dados esses que sistematicamente são informados ao Fisco Estadual através das Guias de Informação Mensal do ICMS (GIMs), depreendendo-se, nesse sentido, que a alegação do Auditor Fiscal baseou-se numa presunção simplista de "omissão de receita", significando dizer que a impugnante realizara de venda de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais;

3.3 Ao proceder dessa maneira, a autoridade lançadora cometeu um grande equívoco, sobretudo por não sequer analisado os demais livros da fiscalizada (Registro de Entrada e Saída de Mercadorias, dentre outros), bem assim as Notas Fiscais de Saída que dão respaldo aos lançamentos efetuados nos Livros Fiscais, quando, então, deveria ter sido analisada o seu conteúdo bem assim os assentamentos contábeis da fiscalizada, assegurando, dessa maneira, que a empresa certamente não vendeu mercadorias na forma apontada no Auto de Infração;

3.4 Percebe-se, também, que ocorreu um insuperável equívoco por ocasião da apuração das bases de cálculo do Imposto de Renda lançado, cujos dados foram extraídos do Livro de Apuração do ICMS, na medida em que o Auditor Fiscal lançou mão de informações fiscais do ICMS inseridas nesses livros para demonstrar o cometimento de uma infração na área federal, não as considerando, porém, para fins de investigação acerca da conduta tida como infracional relativamente à apuração das efetivas bases de cálculo do IRPJ, equívoco esse agravado pelo fato de não acompanhar o Auto de Infração qualquer demonstrativo fiscal que estabeleça uma correlação entre as vendas efetivas no período fiscalizado e os valores consignados nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13

Acórdão nº : 103-22.450

citados livros, os quais somente revelam o montante das operações com créditos e débitos do ICMS;

3.5 Está-se, pois, frente a um caso de aproveitamento de dados duvidosos e vulneráveis, porquanto o fato gerador do ICMS pode decorrer da simples circulação de mercadorias entre estabelecimentos, da devolução de compras, das vendas canceladas, de uma simples remessa, entre outras, que necessariamente não configure uma operação de venda, sendo, pois, prudente, nessas circunstâncias, que a autoridade administrativa, diante de um determinado indício buscasse os elementos de prova para consubstanciar a prova material do ilícito tributário;

3.6 Não há, também, nos autos, o montante apurado relativo às vendas realizadas pela empresa nos períodos fiscalizados, bem como falta um só demonstrativo que evidencie os valores relativos às saídas realizadas pelo contribuinte e que não resultaram em operações de venda nos anos-calendário de 2000 a 2003, ressaltando que embora tais operações tenham implicado em débito do ICMS, com a ocorrência do fato gerador desse imposto, o mesmo não ocorreu em relação ao fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, por não ter havido, em muitos casos, a operação de venda;

3.7 embora todo o conteúdo dos documentos estivessem à disposição do Fisco, estes não foram utilizados em sua plenitude pelo Auditor Fiscal autuante, o que evidencia neste procedimento que a autoridade fiscal, ainda que tenha se utilizado de um livro fiscal obrigatório, lançando mão dos dados nele inseridos, sem, todavia, realizar qualquer exame ou consideração para averiguação da sua repercussão no Imposto de Renda, praticou conduta repelida pelos Tribunais Administrativos, conforme Ementas de julgados que corroboram o entendimento até aqui esposado (fls. 207/209);

3.8 Resta, pois, demonstrado que a omissão de receita, baseada em simples indícios, tem necessariamente que repousar, comparativamente, em dados concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação e não em uma opinião simplista, cuja prova se acha incompleta e cujos dados nela inseridos requerem análise a fim de se tomarem conclusivos, já que a prova deve ser examinada em toda a sua plenitude e, tratando-se de dados extraídos de livros fiscais, deveria a autoridade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13

Acórdão nº : 103-22.450

competente ter se aprofundado no sentido de caracterizar adequadamente a matéria tributável;

3.9 Além disso, assevera, no Auto de Infração não ficou evidenciada a ocorrência de uma única prova cabal que ensejasse sustentação legal ao lançamento tributário objeto da lide, não sendo mencionado a existência de um só documento fiscal que tenha sido emitido pela requerente no citado período, que, de fato, comprovasse a realização de vendas no montante apontado pela Fiscalização, até porque o lançamento na esfera federal haveria de repousar em dados concretos e incontestáveis e não simplesmente considerando para esse fim a mesma base e cálculo do ICMS;

3.10 Admite-se, portanto, o uso da prova dos fatos que repercutem para o lançamento dos impostos e contribuições federais. Não se pode admitir, porém, a adoção de conclusões equivocadas adotadas pelo servidor autuante, tiradas a partir do manuseio dos Livros de Apuração do ICMS, na medida em que adotou como operações de venda, valores relativos a outras operações, sem, todavia, atentar para a veracidade dos dados, já que a empresa não realizou vendas na proporção apurada pela Fiscalização no período em tela, sendo, pois, inadmissível, que tenha havido um simples aproveitamento dos valores das saídas desses livros fiscais, que, por si sós, são inconclusivos para se apontar como receitas efetivas do estabelecimento fiscalizado;

3.11 Assim, a autoridade fiscal não poderia simplesmente alterar o conceito, o conteúdo e o alcance do que seja efetivamente a receita bruta da empresa, conceito e formas do direito privado, o que vai de encontro no art. 110 do CTN. Com efeito, teria que utilizar para fins tributários o mesmo conceito de receita bruta adotado no direito privado (legislação comercial). Sem qualquer distorção. Inadmissível, portanto, que o Fisco federal passe a adotar todos os valores registrados como saída de mercadorias nos Livros de Apuração do ICMS, sem discriminar quais deles correspondem a vendas efetivas, e os utilizem na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda;

3.12 Está-se, pois, em função da falta de um demonstrativo que indique o valor efetivo das vendas efetuadas, diante de um aproveitamento de dados duvidosos e sobretudo vulneráveis, porquanto colhidos de livros que servem para apurar a base de cálculo do ICMS e não do Imposto de Renda, dado que a prova dos fatos alegados se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13
Acórdão nº : 103-22.450

resume na simples constatação de que o servidor autuante, embora tivesse em seu poder toda a documentação da impugnante, sequer lançou mão do Livros Registros de Saídas de Mercadorias no sentido de confrontar com os demais livros e assim apurar as vendas efetivas nesses períodos, cotejando-os também com o universo das Notas Fiscais emitidas nos períodos sob fiscalização;

3.13 No procedimento fiscal sequer foi verificado o fato de que alguns produtos compõem a cesta básica e como tal a sua tributação pelo Fisco estadual obedece ao regime de pauta (preço afixado), significando dizer que o valor tributável constante dos livros fiscais da requerente não correspondem aos efetivos ingressos em seu caixa em função das vendas efetuadas nesses períodos;

3.14 Existe uma grande diferença entre os fatos geradores do Imposto de Renda e do ICMS. Assim, os dados contidos nos Livros de Apuração do ICMS, nos quais se fundamentou a autoridade fiscal, além de não evidenciarem a realidade dos fatos, são peças através das quais o contribuinte informa entre outros dados, o montante das operações de entradas e saídas de mercadorias e/ou serviços sujeitos à incidência desse tributo, os critérios do imposto e o valor do ICMS a recolher;

3.15 O art. 9º do Decreto nº 70.235/72, alterado pela Lei nº 8.748/93, dispõe sobre a necessidade de os autos estarem instruídos com todos os elementos de prova necessários à comprovação do ilícito fiscal, inclusive porque, neste aspecto, o Processo Administrativo Fiscal deve atender às exigências do devido processo legal, nos mesmos ditames que informam o direito processual civil e penal, possibilitando, assim, ao administrado, o exercício pleno do seu direito de defesa, entendimento esse corroborado pela opinião do Dr. Eduardo Domingos Bottalo, ao discorrer sobre os preceitos da Lei nº 9.532/97, em "Justiça Tributária", como palestrante do 1º Congresso Internacional de Direito Tributário, em agosto de 1998, em Vitória/ES;

3.16 Não se pode esquecer também que, nos domínios do Direito Tributário brasileiro prepondera o princípio da "tipicidade tributária", o qual se projeta tanto no plano legislativo como no plano dos fatos. Sua repercussão na atividade legislativa traduz-se no fato de a lei ter que disciplinar exhaustivamente o exercício da competência tributária, no sentido de que todos os critérios necessários à descrição



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13

Acórdão nº : 103-22.450

tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam uma manifesta e esgotante previsão legal;

3.17 Quanto ao alcance do referido princípio no mundo dos fatos, faz-se necessário que os fatos que sirvam de suporte para a incidência de uma dada norma jurídica portarem todos os atributos pelo direito, até porque a prática de atos por parte da Administração Pública mantém um indispensável vínculo com o tal princípio, à medida que tais comportamentos precisam ser previamente motivados, conforme assinala a Profª. Lúcia Valle Figueiredo, sobretudo no momento em que o agente fiscal, ao proceder a lavratura do Auto de Infração, precisa demonstrar de forma cabal, que as condutas tomadas como violadoras da legislação tributária contêm todos os aspectos expressamente descritos na lei fiscal;

3.18 Diante de dúvidas acerca da tipificação da conduta, natureza da penalidade aplicável ou sua gradação, constitui regra de boa hermenêutica adorar a interpretação mais favorável ao infrator, conforme opinião do Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho "... qualquer dúvida ou imperfeita caracterização da ilicitude redundam em vantagem para o contribuinte. A decisão há de ser, necessariamente, em seu favor...";

3.20 Vê-se, portanto, que o Agente do Fisco, relativamente à sua acusação, não procedeu a qualquer exame concreto, objetivo ou coincidente, preferindo ficar no terreno do mero indício, desacompanhado de qualquer outro elemento de prova ou de convicção, agindo, assim, com excesso de poder, pois na lição da Profª. Aguilera Paz, "... se o fato-base tem de ser provado, não pode haver dúvida alguma de que sua prova compete ao favorecido pela presunção. Logo, goza o fisco de uma presunção legal a seu favor. Está, porém, na obrigação de demonstrar o fato-base em que se funda. O ônus da prova do fato conhecido, a que se refere a presunção, fica a cargo da Fazenda Pública. E, não demonstrado o fato-base da presunção, de nada ela valerá." (fls. 216);

3.21 A acusação está desprovida de qualquer verificação ou levantamento que induza ou prove qualquer vínculo comercial entre a autuada e qualquer pessoa ou firma que houvesse pago e recebido qualquer mercadoria, dado que não há nenhuma prova quanto aos pagamentos feitos por quem quer que seja à autuada e nem o ingresso de numerário no caixa desta no valor apontado pela fiscalização, ficando, assim demonstrada a ineficácia dos indícios de que se valeu o Fisco para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13
Acórdão nº : 103-22.450

constituir o crédito tributário em questão, porquanto a doutrina tem, de forma unânime, rechaçado o uso arbitrário e indevido de indícios e da mera presunção, como forma absoluta a favor do Fisco, havendo, pois, necessidade deste demonstrar todos os fatos em que se apóia, o que reforça à luz da opinião do mestre em Processualística José Frederico Marques (fls. 217);

3.22 Houve, também, no lançamento em questão, afronta ao princípio da capacidade contributiva do sujeito passivo, já que tal princípio é derivado do princípio da igualdade, correspondente a uma das expressões da isonomia no campo tributário. Assim, a capacidade contributiva deve gozar dos atributos da efetividade e da atualidade. Aquela, exige que a capacidade contributiva seja concreta, real, e não meramente presumida ou fictícia. A atualidade, por sua vez, impõe que a lei incida no momento da ocorrência do fato revelador da capacidade contributiva, e não posteriormente – o que conduziria a retroatividade da lei, que é vedado pela Constituição Federal, além do fato de a capacidade contributiva não se resumir ao preceito do art. 145, § 1º, da CF/88, mas também mediante outros institutos, como, por exemplo, a vedação de tributo com efeito de confisco (CF/88, art. 150, IV);

3.23 A busca da verdade material deve ser cercada de intenso impulso do Fisco e do Fiscalizado, a fim de ficar demonstrada a ocorrência do fato jurídico tributário e o cumprimento efetivo das obrigações tributárias de ambas as partes, além do que a amplitude do exercício das competências do agente fiscal nesse mister não podem ser realizadas a custa do sacrifício dos princípios norteadores da ação administrativa, quais sejam, legalidade, finalidade, motivação, publicidade, razoabilidade e proporcionalidade, bem assim com despeito aos direitos constitucionais do fiscalizado, especialmente a obediência desses limites à ação fiscalizadora atrelados a regular instrução probatória;

3.24 A conjugação dos comandos de que a instrução probatória deve ser ampla, regular e pertinente constitui os densos e intransponíveis conteúdos desse princípio, dado que não pretende aqui estudar as provas em si, mas o seu meio de obtenção, produção e reconhecimento. Além disso, assevera, não é suficiente tornar genérica a fiscalização de um tributo ou contribuição, já que é preciso individualizar claramente para que se possa realizar o contraste do agir com princípios e as regras do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13

Acórdão nº : 103-22.450

Direito Administrativo. No caso em questão, exigiria que fossem especificadas todas as operações mercantis que redundaram em crédito/débito nos Livros de Apuração de ICMS, como vendas dentro e fora do Estado, vendas canceladas, remessas para industrialização, devolução de compras, simples remessas etc.;

3.25 Contesta, outrossim, a aplicação de penalidades, pois, inexistindo o valor principal da obrigação tributária, inexistirá também a multa proporcional ao tributo/contribuição. Além disso, deixa de existir, pelo mesmo prisma, a aplicação dos juros de mora, porquanto estes não incidirão se ficou comprovada inexistência do valor original da referida obrigação;

3.26 Insurge-se, também, contra a exigência da Taxa Selic, uma vez que o Superior Tribunal de Justiça tem se inclinado pela inconstitucionalidade da mesma, sendo inaceitável sua adoção para fins tributários, em face sobretudo de tal gravame não ter sido criado por lei, bem como por possuir caráter de juros remuneratórios, o que contraria a jurisprudência daquele Egrégio Tribunal expressa na Ementa do Acórdão RESP 215881/PR (fls. 219/220), bem como a doutrina sobre a matéria (fls. 221/222), aliado ao fato de que todos esses gravames devem submeter-se ao crivo do princípio da legalidade;

3.27 Assim, a Lei nº 9.250/95 que dispôs que a Selic será utilizada como taxa de juros, sem, no entanto, essa taxa ter sido criada por lei, sendo, na verdade, um instrumento hábil para o mercado financeiro e não para regular matéria tributária, em face do princípio da legalidade, deixa-se observar o art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, segundo o qual os juros devem ser calculados, se a lei não dispuser de modo contrário, à taxa de 1% (um por cento) ao mês;

3.28 Ante o exposto, requer seja julgado improcedente o presente Auto de Infração, exonerando-o do pagamento do principal e acessórios (multa e juros), ao mesmo tempo em que protesta pela apresentação de prova por todos os meios admitidos em direito, especialmente a juntada posterior de documentos, diligências, perícias e tudo o mais que se faça necessário, ficando desde já requerido.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza, julgou o lançamento procedente, tendo ementado a sua Decisão da seguinte forma:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13
Acórdão nº : 103-22.450

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: Diferença Apurada entre os Valores Declarados ao Fisco Federal e os Escriturados em Livro Fiscal (RICMS)

Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores do IRPJ declarados ao Fisco Federal e os escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar os valores lançados pela Fiscalização.

Multa de Ofício: Natureza não Confiscatória

Não tem caráter confiscatório a multa de ofício aplicada sobre o valor do imposto ou contribuição apurado, quando o percentual da referida multa, como acessório do principal, for compatível com o gravame tributário, inclusive no tocante a graduação do ilícito fiscal praticado pelo contribuinte.

Juros de Mora: Taxa Selic

Os juros de mora utilizados para atualizar monetariamente os débitos lançados a título de IRPJ, têm natureza compensatória e não remuneratória. Não se aplica, portanto, na correção de débitos de natureza fiscal, os índices de correção dos títulos privados sujeitos à variação do mercado de capitais.

Lançamento Procedente."

Não satisfeita, manejou o Recurso Ordinário, onde, em síntese, repetiu as mesmas teses de defesa apresentadas em sua impugnação, acrescidas do seguinte:

Afirma que o fisco socorreu-se do arbitramento para apurar a base de cálculo do tributo em discussão, procedimento esse que não poderia adotar, uma vez que a empresa dispõe de escrituração regular. Assim, a base de cálculo do IRPJ, deveria ter sido apurada na forma prevista pelo artigo 25, da Lei 9.430/96.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13
Acórdão nº : 103-22.450

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

A autuação trata de lançamento efetuado em razão de ter sido constatada diferença ou divergências entre os valores do Imposto de Renda, declarados em DCTFs e/ou pagos e seus valores efetivos, apurados à vista dos assentamentos contábil-fiscais do contribuinte, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no 4º trimestre/2000 e nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, sendo apurados os valores tributáveis discriminados às fls. 07/09 dos autos.

A recorrente não trouxe nenhum elemento novo que possa modificar a decisão de primeiro grau, senão veja-se.

Ao contrário do que argúi a recorrente a Fiscalização não utilizou a presunção ou indícios para imputar ao contribuinte a infração em apreço, pois os valores sobre os quais fez incidir o IRPJ, foram apurados do cotejo entre a receita escriturada nos Livros fiscais relativos ao imposto estadual ICMS, sobretudo o Registro de Apuração do ICMS e a receita declarada para o IRPJ, constante em campo próprio das Declarações de Rendimentos dos anos-calendários abrangidos pela ação fiscal (DIPJs), resultando na diferença de receita a tributar conforme retratam os seguintes Demonstrativos: Composição da Base de Cálculo – Apuração Sintética (fls. 18/21); Apuração de Débito (fls. 22/25) e Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada (fls. 26/29).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13
Acórdão nº : 103-22.450

Nos demonstrativos, de fls. 18/29, constam discriminados mensalmente os valores das receitas de vendas informadas nas declarações de IRPJ e os valores dessas mesmas receitas lançadas no Livro Registro de Apuração do ICMS, evidenciando no período de out./2000 a dez./2003 as diferenças sujeitas à tributação do IRPJ, já que houve significativas diferenças entre os valores escriturados no referido Livro e aqueles informados à Receita Federal, cujas bases de cálculo representadas pelas diferenças tributáveis constam do Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada (fls. 26/29), que são bastante claros ao indicar os valores das bases de cálculo utilizadas para efeito de tributação do IRPJ.

Os valores escriturados no Livro de Apuração do ICMS e as receitas lançadas nas Declarações de IRPJ, nos citados anos-calendário, evidenciam, portanto, ao contrário do que aduz a recorrente, a clareza e a precisão do Auto de Infração.

Ressalte-se que ao apurar os valores tributáveis, o fisco teve a cautela de cotejar os reais valores das saídas caracterizadas como vendas efetivas para o ICMS, considerando, neste particular, somente os códigos 5.12 – Vendas de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros (vendas dentro do Estado) e 6.12 – Vendas de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros (vendas para outros Estados). Assim, não prosperam as alegações de que a fiscalização não teria levado em conta na apuração dos valores tributáveis os valores que eventualmente não corresponderiam a vendas efetivas.

Não se discorda da recorrente, acerca da questão de que o fato gerador do IRPJ é realmente diferente do fato gerador do ICMS.

Isso é óbvio, porquanto o fato gerador do IRPJ, se caracteriza pela aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos e/ou proventos tributáveis, tendo como elemento quantitativo ou valorativo sobre o qual incidirá o imposto – base de cálculo, o lucro real, presumido ou arbitrado, nos termos do artigo 43, I e II e 44 do CTN, enquanto o ICMS, tem como fato gerador, como regra geral, as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13
Acórdão nº : 103-22.450

operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviço de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicações, ainda que as prestações se iniciem no exterior, tendo como base de cálculo o valor da operação.

Tais diferenças, todavia, em nenhum momento colocaram em risco ou vulneraram o procedimento fiscal em tela, uma vez que a Fiscalização apurou o imposto de renda, no período fiscalizado, pelo regime do lucro presumido, cujo parâmetro principal a ser levado em consideração para aplicação dos percentuais sobre o tipo de receita apurada e obter-se a base de cálculo do IRPJ é a receita bruta, ou seja, o valor efetivo das vendas, o que neste aspecto não pode ser diferente do valor das vendas realizadas, apuradas via dos registros de ICMS.

Nesse sentido, as vendas realizadas pela empresa, denota a disponibilidade jurídica e/ou econômica dos rendimentos tributáveis, caracterizando-se, assim, o fato gerador do IRPJ, desencadeando, à luz do enquadramento legal imputado ao feito, todos os efeitos relativos à obrigação tributária principal e seus elementos constitutivos, daí poder afirmar-se seguramente que foram cumpridos todos os requisitos do princípio da tipicidade fechada a que se atrela ao tributo em apreço, descabendo, portanto, a alegação da defesa de que houve afronta a esse princípio.

Não houve, também, ao contrário do que aduz a recorrente, nenhuma afronta ao art. 110 do CTN, pois o conceito de faturamento (receita bruta) não foi vulnerado para efeito de tributação do IRPJ, uma vez que a legislação desse tributo utilizou o referido conceito trazido do direito privado da forma como ele se encontrava, e, com base na lei, utilizou-o para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, sem desconfigurá-lo, portanto, razão pela qual não se pode alegar que houve alteração do referido instituto.

A autuação foi feita no estreito cumprimento do que está disposto nos artigos 518 e 519, do RIR/99 e que é exatamente o que o recorrente preconiza às fls. 16 de seu recurso. Ou seja, no caso de empresas optantes pelo lucro presumido, a base de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13

Acórdão nº : 103-22.450

calculado do imposto será apurada na forma abaixo descrita, que foi exatamente como o fisco procedeu no presente caso.

“Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).”

“Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no *caput*;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ 2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no *caput*.

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

§ 4º A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 5º O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único).

§ 6º A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido.”

Da leitura das normas acima citadas, tem-se que a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei 8.981/95, art. 31) e, que as saídas que não decorram de vendas não integram



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13
Acórdão nº : 103-22.450

a receita bruta as saídas que, a exemplo das transferências de mercadorias para outros estabelecimentos da mesma empresa, comandos esses que restaram totalmente obedecidos pela fiscalização.

Diante de tais fatos, resta evidente que a Fiscalização não utilizou de nenhuma forma de presunção ou de indícios ou de arbitramento para deflagrar procedimento fiscal em tela. Ao contrário, o lançamento foi realizado de forma correta, baseado, no próprio regime de apuração de lucros escolhido pela empresa e com provas suficientes a caracterizar a infração.

Da Multa de Ofício

A multa de ofício de 75% não se constitui em multa de caráter confiscatório, porquanto aplicada em consonância com a legislação que disciplina a matéria (art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96), compatível, assim, com o ilícito praticado – omissão de receita, sem as circunstâncias que a agravariam (dolo, fraude ou simulação), além de não gravar o patrimônio do contribuinte em percentual desproporcional à sua capacidade contributiva, motivo pelo qual não tem a citada multa o caráter arbitrário ou de confisco que o contribuinte quis imprimir ao gravame em questão.

Taxa Selic

Não há como se dar abrigo às alegações da recorrente com referência à aplicação dos juros SELIC, tendo em vista que a respectiva inclusão dos mesmos no cálculo do crédito tributário lançado decorreu da aplicação de expressa disposição de lei.

Releva observar que a incidência de juros moratórios sobre os valores de tributos não pagos no respectivo vencimento é uma imposição da lei tributária como forma, entre outras razões, de compensar a Fazenda Pública pela demora em receber os tributos, bem assim de dar efetividade ao princípio da isonomia tributária para equilibrar a relação Fisco-contribuinte entre os sujeitos passivo da relação jurídico-tributária que cumprem fielmente as suas obrigações e aqueles que somente o fazem a *posteriori* e, muito mais, quando em decorrência de lançamento de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.002829/2004-13
Acórdão nº : 103-22.450

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões-DF, em 24 de maio de 2006

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE