



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Recurso nº : 133.246
Matéria : CSL e OUTROS – Ano: 1996
Recorrente : INDÚSTRIA BRASILEIRA DE ARTEFATOS PLÁSTICOS S/A
Interessada : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 15 de outubro de 2003
Acórdão nº : 108-07.553

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

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - PIS - Não estando esta contribuição elencada na Lei 8212/1991, a ela não se aplica a regra constante do seu artigo 45.

ARBITRAMENTO DE LUCRO – AUSÊNCIA DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NA CONTABILIDADE - Cabe o arbitramento do lucro quando o Contribuinte, apurando lucro real, manteve à margem da contabilidade a movimentação bancária em nome de funcionário da empresa. Correto o procedimento que tomou como base de cálculo do lançamento a receita bruta declarada e os valores resultantes da conciliação dos depositados realizados na referida conta corrente.

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

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

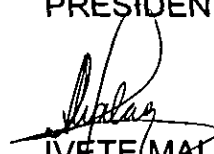
Preliminar decadência parcialmente acolhida.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA BRASILEIRA DE ARTEFATOS PLÁSTICOS S/A – IBAP.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação à contribuição para o PIS, vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira, Karem Jereidini Dias de Mello Peixoto e Mário Junqueira Franco Júnior que também acolhiam essa preliminar em relação à CSL e à COFINS e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 04 NOV 2003

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA. Ausente justificadamente o Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

Recurso nº : 133.246
Recorrente : INDÚSTRIA BRASILEIRA DE ARTEFATOS PLÁSTICOS S/A IBAP

RELATÓRIO

Contra INDÚSTRIA BRASILEIRA DE ARTEFATOS PLÁSTICOS S/A IBAP, já qualificada, foram feitas exigências para diversos tributos, a partir do arbitramento do lucro em todos os meses do ano calendário 1996, pois a escrita se mostrou imprestável para apuração do lucro real conforme os autos de infração de fls 05/17 - IRPJ no valor de R\$ 368.499,37; 18/22 - PIS no valor de R\$ 53.029,75; 23/31 - CSL no valor de R\$ 104.112,32; 32/35 - COFINS no valor de R\$ 156.815,34; Enquadramento legal nos respectivos termos.

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls.158/168 informa como origem do lançamento o trabalho desenvolvido pela ESPEI 3ª RF, a partir de denúncia recebida da Procuradoria da República no Ceará. A fiscalizada adquirira máquinas da EUROBRÁS - Importação Exportação e Representação Ltda lastreadas por contratos, faturas e notas fiscais subfaturadas e assim contabilizadas. As diferenças entre os valores reais e os fiscais eram pagas com importâncias mantidas à margem da contabilidade.

Foram retidos cheques emitidos pelo Sr. Francisco Valter Cândido da Silva, que prestou as informações seguintes:

- a) à época dos fatos era funcionário administrativo da empresa, com carteira assinada;
- b) soube da existência de uma conta corrente no Banco Nacional S/A em seu nome (sem seu consentimento) movimentada pelo presidente da empresa o Sr. Ary Jaime Albuquerque;

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

- c) a máquina adquirida da EUROBRAS para fabricação de cadeiras era nova;
- d) não tomava conhecimento das verdadeiras transações;
- e) na contabilidade os pagamento eram realizados segundo as notas fiscais de aquisição;
- f) desconhecia os valores transitados em sua conta-corrente. Autorizou a quebra do seu sigilo fiscal.

O autor resumiu a causa de lançar nos eventos seguintes:

- a) movimentação bancária mantida à margem da contabilidade;
- b) omissão de receitas caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações não comprovadas;
- c) omissão de receitas caracterizada pela não comprovação da amortização de empréstimos bancários (conta 2181 00000001 UNIBANCO);
- d) omissão de receitas caracterizada pela não comprovação dos registros à crédito na conta de estoques;
- e) não realização do lucro inflacionário acumulado.

A escrita não se prestou para apuração do lucro real por estar formal e materialmente incorreta, motivo pelo qual o lucro foi arbitrado. A base de cálculo foi a receita bruta conhecida e declarada e os valores conciliados dos depósitos bancários mantidos à margem da contabilidade (neste caso a infração teve multa agravada).

No item referente às verificações obrigatórias (constantes de processos próprios) foi constatada exclusão na base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS de valores referentes a outras receitas, em meses dos anos calendários de 1999, 2000, 2001. Também foi consignada diferença no recolhimento do IPI no 3º decêndio de março de 1997.

Termo de encerramento às fls 412.



Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

Impugnação de fls.414/429, em apertada síntese invoca a preliminar de decadência. Os fatos geradores se referiram ao ano calendário de 1996 e a ciência ocorreu em 26/04/2002. Nos termos do artigo 150 do CTN todos os tributos lançados se amoldavam à sistemática homologatória. Reforçando a tese transcreve doutrina e jurisprudência (administrativa e judicial).

Na descrição dos fatos a pretensa fraude não restou comprovada. Não seria inquestionável que a conta do funcionário serviu para acobertar receitas omitidas. O fato de pagamentos na contabilidade com cheques dessa conta corrente não importa dizer que tenha origem em ilícitos tributários. A receita auferida durante o ano calendário se manteve constante e a conta corrente foi encerrada em agosto de 1996. Reitera a tese de decadência também nesse item da autuação.

No mérito reclama do arbitramento, uma vez que era possível ao autuante apurar o lucro real, pelo tempo, profundidade, conhecimento e explicações fornecidas no curso da ação fiscal. Descreve o Termo de Verificação Fiscal comentando que os depósitos bancários não poderiam ser considerados em sua totalidade, como receitas omitidas. Transcreve decisões judiciais e administrativas que secundariam sua tese.

Estende aos lançamentos decorrentes as razões expendidas quanto ao principal.

A decisão da autoridade de 1º grau (fls.439/472) acolhe a preliminar de decadência para o lançamento referente ao imposto de renda pessoa jurídica, pois a ciência ocorreu em 26/04/2002 quando o prazo fatal seria 25/04/2002. Quanto às contribuições sociais e o PIS teriam a regência do prazo decadencial no artigo 45 da Lei 8212/1995. Expende longo estudo doutrinário e jurisprudencial para concluir quanto ao mérito, que, o arbitramento era o único caminho legal possível, a base de cálculo com base nos depósitos bancários (conciliados) não feriu o sigilo bancário.

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

Ciência em 14 de agosto de 2002, recurso interposto em 04 de setembro seguinte, fls. 485/500, onde repete os argumentos da peça inicial e em breve síntese pode ser resumido nos argumentos seguintes:

- a) a decadência do direito de lançar da Fazenda, sob qualquer prisma de análise, nos termos da doutrina e jurisprudência, se instalara;
- b) no mérito o lançamento também não sobreviveria pois o arbitramento fora excessivo. O autuante poderia perfeitamente apurar o resultado pelo lucro real, modalidade escolhida pela recorrente;
- c) a forma de determinar o valor do arbitramento quanto aos depósitos bancários não poderia ser quantificado com exatidão;
- d) os autuantes não encontraram provas cabais de omissão de receitas e nos termos da farta jurisprudência administrativa e judicial acostada, o auto deveria ser revisto para cancelamento.

Às fls. 502/504 consta a relação de bens para arrolamento. Despacho de fls. 514 dá seguimento ao recurso.

É o Relatório.



Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

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

A decisão de 1º grau exonerou o crédito correspondente ao imposto de renda pessoa jurídica. Os fatos geradores ocorreram até dezembro de 1996 e foram cientificados ao sujeito passivo somente em 26/04/2002.

Pedem as razões apresentadas que se estendam as exonerações procedidas na decisão recorrida, também às contribuições sociais, contudo, o tema quanto a forma de contagem da decadência dessas contribuições, também classificadas no âmbito do lançamento por homologação, não tem entendimento unânime. Filio-me a corrente que aceita haver um prazo específico determinado em diploma legal, validamente editado, sendo daí a minha discordância. Por isso, aceitei como tempestivo o lançamento ora combatido, me aliando à tese também esposada pela autoridade de 1º grau, por compreender que a natureza das contribuições sociais, segundo a vontade constitucional, integra as contribuições mencionadas na letra c, item I do artigo 195 da Carta Magna. Por isso, o prazo decadencial se rege pelo artigo 45 da Lei 8212, de 24 de Julho de 1991.

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

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

(...)

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

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

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

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

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

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

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156,V do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (art. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá igualmente, elencar - como de fato elencou (art. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos esses exemplos enquadram-se perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

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

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

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

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

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

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

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

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

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

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

Quanto ao PIS, discordo da conclusão do juízo "a quo", por compreender que este tributo, tem sua natureza tributária prevista na Constituição Federal de 1988. Por isto, segue a regra geral do artigo 146 deste diploma legal. Como se trata de lançamento por homologação, cabível o comando do parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. A Lei 8212/1991 relaciona as fontes de custeio da previdência e não trata de PIS. Por isto entendo decadente o lançamento realizado a este título, até dezembro de 1996, uma vez que, a ciência do lançamento datou de 26/04/2002, mesmo para os lançamentos realizados com multa agravada.

Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, aplica-se a regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no artigo 173, quando os 05 anos têm como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Entendimento pacificado nesse Colegiado do qual o Acórdão CSRF 01-0.174, ao

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

analisar o Recurso de Divergência 103-0.031101.90128/96 bem definiu que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos casos de dolo, fraude, ou simulação, os termos para a contagem de decadência do direito de a Fazenda Nacional exigir o crédito tributário seguirão o comando do artigo 173 e seu inciso I do CTN e não aquele previsto no artigo 150 parágrafo 4º do mesmo diploma legal.

Ao argumento de haver escriturado todas as receitas e não haver omissões comprovadas, não prosperam. A ação fiscal não questionou os valores escriturados mas aqueles mantidos à margem da contabilidade (na conta-corrente bancária em nome de funcionário da empresa) fato que em tese, aponta para ocorrência de crime contra a ordem tributária. Como anteriormente relatado foi o Ministério Público Federal que provocou a presente ação e é ele quem analisará os possíveis aspectos criminais dos desdobramentos. As narradas "diferenças dos subfaturamentos" quitadas com cheques de interposta pessoa física [titular da conta mas não tendo acesso a ela (sic)] conforme fls.159 onde constam as informações seguintes:

"Tendo comparecido a esta repartição fiscal o Sr. Valter Cândido da Silva, nos prestou a Termo as seguintes declarações, verbis:

—que havia uma conta corrente no Banco Nacional S/A, Agência 415, nº.012.1061754, hoje UNIBANCO - União de Bancos Brasileiros S/A, em seu nome e sem seu consentimento, aberta supostamente pelos diretores da IBAP que servia para acolher valores que não transacionavam pela contabilidade da referida empresa;

—que na época trabalhava na IBAP exercendo a função de auxiliar de contabilidade com carteira profissional assinada;

—que sobre as máquinas adquiridas pela IBAP junto à EUROBRAS, aquela destinada à fabricação de cadeiras de polipropileno era nova;

—que não tomava conhecimento das transações entre as duas empresas por trabalhar internamente. Na contabilidade os pagamentos eram feitos pelos valores constantes nas notas fiscais apresentadas;

—que os valores que transitavam pela conta não eram do seu conhecimento e não se opõe a que a Receita Federal tenha acesso aos dados cadastrais e movimentação ativa ou passiva;

—que a conta corrente em seu nome era movimentada pelo presidente da empresa IBAP - Sr. Ary Jaime Albuquerque.

Na ocasião, demonstrando que não tinha nenhum envolvimento com as operações registradas na conta bancária aberta em seu nome, autorizou formalmente esta fiscalização a ter acesso aos dados da referida conta"

GR

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

O fato da manutenção em paralelo de outro "Caixa" da empresa "contaminou" toda escrita fisco-contábil. Não apenas a forma mas o próprio conteúdo dos lançamentos contábeis passaram a não merecer fé, não havendo como prosperar a pretensão das razões de apelo de não representar " ilícito" o modo de utilização da conta paralela à contabilidade, por falta de previsão legal para ajustes contábeis "por fora" do sistema escolhido. A forma de escrituração é livre contanto que siga a boa técnica contábil e não altere o pagamento dos tributos, conforme determina o PN 347/70.

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

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

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

Ao ser aplicado o conceito de lucro, em seu conteúdo, subjaz o resultado de um período de apuração com obediência a todos postulados e princípios

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

contábeis que definem os critérios adotáveis na quantificação do resultado da pessoa jurídica. Feito o registro contábil como determina a lei torna-se norma jurídica individual e concreta, observada por todos inclusive a administração, fazendo prova a favor do sujeito passivo. Caso contrário, serve como indício de imprestabilidade da escrita para seus fins.

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

A quantificação da renda tributável parte de um resultado comercial, nos termos do artigo 7º do DL 1598/77. O cálculo final da base impositiva é ajustado em consonância às normas ordinárias específicas de apuração, que devem estar em sintonia com as regras constitucionais, conforme inciso I do artigo 8º do mesmo citado DL 1598/77. O resultado comercial é a quantificação da base impositiva. Esta não seria sustentável se a elas não fosse agregada a ciência contábil, através da qual se estuda, cientificamente, as variações quantitativas do patrimônio,

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

É exigido de todas as pessoas jurídicas o cumprimento de obrigações principais e acessórias. Obrigações positivas e negativas. Observância não somente dos Princípios Gerais do Direito como também dos aspectos científicos da

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

Contabilidade em seus postulados e princípios. A escrita fisco/contábil deve ser o rio que tem curso conhecido e águas translúcidas. Turvá-las, não justifica sua existência, nem autoriza sua aceitação. Navegar sem bússola não garante a chegada a um porto seguro.

Concluo estar diante de fato no mínimo omissivo e com certeza notoriamente direcionado para subterfúgios. Outro caminho legal não restou senão abandonar a escrita, por imprestável.

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

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

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que o tornem imprestáveis para :

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária: ou
- b) determinar o lucro real.

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

Ensina O Prof. Paulo de Barros Carvalho - (In Curso de Direito Tributário - Ed. Saraiva 2000 - fls.324) as funções da base de cálculo que se prestam

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

para bem mensurar a intensidade das determinações contidas no núcleo do fato jurídico, para, combinando-o a alíquota, definir o valor a ser recolhido. Ela confirma, infirma ou afirma o critério material exprimido na norma criadora do tributo. Instrumento jurídico que se presta para:

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

Determina a lei 9249/1995:

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

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

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

A receita bruta foi composta de duas parcelas uma declarada através da DIPJ/1997 e a outra conhecida através da movimentação bancária da conta corrente no Banco Nacional S/A, Agência 415, nº. 012.1061754, hoje UNIBANCO - União de Bancos Brasileiros S/A, movimentada e sem trânsito registro na contabilidade da empresa. Os indícios se confirmaram com a declaração do suposto titular da conta e outro caminho não haveria senão este adotado na presente ação fiscal.

O argumento de erro na base de cálculo desta conta também não prospera, bem como a ofensa à Súmula 182 do TRF (cujo fim foi excluir da tributação os valores que transitando na conta bancária não representassem rendimentos efetivos). Pode ser verificado que o lançamento considerou apenas os depósitos líquidos conforme demonstrado nas fls. 160/4 e na decisão recorrida quadro de fls.446.

A autoridade lançadora provou a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. A prática adotada pelo sujeito passivo demonstra, inequivocamente, seu erro consciente e até sinaliza para a possibilidade de ocorrência de crime contra a ordem tributária.

Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

As provas carreadas nos autos por meio de diligências, juntadas de documentos colhidos durante o procedimento firmam meu convencimento. O TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL confirma a denúncia oferecida pelo Ministério Público Federal a quem caberá acompanhar os possíveis desdobramentos criminais dos fatos.

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

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

Com efeito, caberia à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco e foi o que ocorreu nos presentes autos. Através do aprofundamento da ação fiscal, dos depoimentos prestados pelo Sr. Valter Cândido da Silva fls.159 pode se constatar as práticas reiteradas com finalidade de omitir do fisco os valores efetivamente recebidos, demonstrando inequivocamente a omissão de receita até sinalizando para a possibilidade de ocorrência de crime fiscal.

A prova produzida pela autoridade lançadora por meio da declaração tomada à termo, além de ser válida e admitida não só em Direito Tributário mais também nos demais ramos do direito e prevista expressamente no Código de Processo Penal, no Código de Processo Civil e na Consolidação das Leis Trabalhistas, constitui-se em prova direta e não mero indício.



Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

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

A própria doutrina reconhece que a prova testemunhal pode ser prova direta quando diz respeito ao fato probandi, como reconhece o Prof. Alexandre Freitas Câmara da Escola de Magistratura do Estado do RJ (EMERJ), em sua obra Lições de Direito Processual Civil – 3ª Edição Vol. I –Ed. Lumen Juris, pg. 343 :

“Classificam-se as provas quanto ao fato, quanto ao sujeito, quanto ao objeto e quanto a preparação (Amaral Santos, comentários ao Código de Processo Civil vol. IV p. 5/6)

“Quanto aos fatos as provas são diretas e indiretas. Prova direta é a que diz respeito ao fato probandi, isto é, ao próprio fato cuja existência se pretende demonstrar. Assim, é prova direta, o depoimento de um testemunha que narra um acidente de veículos por ela presenciado. Por outro lado, a prova indireta diz respeito a outros fatos, dos quais, por meio de raciocínio dedutivo, o juiz presume a existência do **fato probandi** (...) A estes fatos, objetos da prova indireta e dos quais o juiz deduz o fato probandi, dá-se o nome de **indícios**, sendo a prova indireta, por esse motivo, também conhecida como prova indiciária”.

No presente caso assim, não se está diante de uma prova indireta. Ao revés, através de um meio probatório válido e aceito em todos os ramos de direito, comprovou-se a omissão de receita diretamente e não um fato indireto que pudesse levar, através de presunção a caracterização do ilícito.

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



Processo nº : 10380.006084/2002-91
Acórdão nº : 108-07.553

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

Os documentos juntados pelo autuante se corroboram nas explicações prestadas no depoimento do Sr. Valter Cândido da Silva, tomado à termo durante o próprio processo administrativo fiscal, sendo certo que, em caso de falsidade, estaria sujeito as penas previstas no artigo 342 do CP.

Demais disso se verifica que as provas nas quais se baseou o fisco são tão válidas que deram ensejo ao a denúncia por crime fiscal proposta pelo Ministério Público Federal, ou seja, cumpriram os requisitos da justa causa penal, exigidos pelos artigos 41e 43 do CPP, extremamente rigorosos, uma vez que podem dar causa a perda do direito de liberdade, constitucionalmente protegido artigo 5º LIV da Carta Magna.

São esses os motivos que me convenceram no sentido de acatar a preliminar de decadência para o lançamento referente ao PIS (fls.18/22) e no mérito negar provimento ao recurso.

É meu Voto.

Sala das Sessões, 15 de Outubro de 2003.



Ivete Malaquias Pessoa Monteiro

