

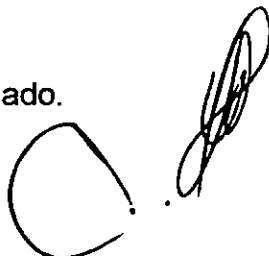
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 11070.001295/00-06  
Recurso n.º : 130.295  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1997 a 2001  
Recorrente : GILBERTO OLINDO NICHEL (FIRMA INDIVIDUAL)  
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA/RS  
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2002  
Acórdão n.º : 105-13.949

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - OBTENÇÃO DE PROVAS - INSTRUMENTO DE FORMALIZAÇÃO - PROVA DO ILÍCITO FISCAL - OMISSÃO DE RECEITA - CONTROLES PARALELOS DE RECURSOS MANTIDOS À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO - INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA - DIFERENÇAS DE ESTOQUES - GLOSA DE CUSTOS E POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO - CONFISSÃO DE DÉBITOS AO PROGRAMA REFIS - ESPONTANEIDADE - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - É legítimo o lançamento decorrente de procedimento de fiscalização externa, formalizado por meio de auto de infração, com fundamento em provas obtidas a partir da execução de Mandado de Busca e Apreensão expedido por autoridade judicial. Provado nos autos, que o arquivo magnético apreendido pelo Fisco, corresponde ao controle interno das vendas efetivamente realizadas pela pessoa jurídica, a caracterizar a manutenção de escrituração paralela de recursos, resta configurada a existência de receita subtraída ao crivo da tributação. As diferenças de estoques inicial e final influenciam o resultado tributável do período, devendo ser glosado o custo apropriado a maior e exigido o imposto daí decorrente, salvo se já pago em período subsequente, hipótese que autoriza o lançamento da multa e dos juros moratórios incidentes sobre a parcela recolhida com atraso. A autorização para que o contribuinte submetido à ação fiscal possa confessar débitos preexistentes ao Programa REFIS, não impede que seja lavrado o auto de infração para formalizar o lançamento de valores já declarados àquele programa, nem exime o sujeito passivo da multa de ofício, em função da perda da espontaneidade decorrente do início do procedimento. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal.

DECORRÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso negado.

A handwritten signature in black ink is written over a circular stamp. The signature is somewhat stylized and difficult to read. The stamp is a simple circle with a dot in the center, possibly representing a seal or a mark.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 11070.001295/00-06  
Acórdão nº : 105-13.949

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
GILBERTO OLINDO NICHEL (FIRMA INDIVIDUAL)

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de  
Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no  
mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto, que passam a  
integrar o presente julgado. Ausentes, temporariamente, as Conselheiras Maria Amélia  
Fraga Ferreira e Denise Fonseca Rodrigues de Souza.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ÁLVARO BARROS  
BARBOSA LIMA, DANIEL SAHAGOFF, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° : 11070.001295/00-06  
Acórdão n° : 105-13.949

Recurso n.º : 130.295  
Recorrente : GILBERTO OLINDO NICHEL (FIRMA INDIVIDUAL)

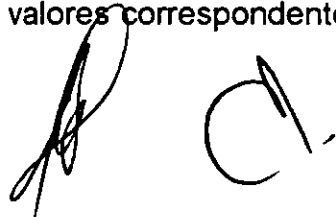
## RELATÓRIO

GILBERTO OLINDO NICHEL (FIRMA INDIVIDUAL), já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em Santa Maria/RS, consubstanciada no Acórdão de fls. 1.694/1.736, do qual foi cientificada em 13/02/2002 (Aviso de Recebimento – AR às fls. 1.738), por meio do recurso protocolado em 15/03/2002 (fls. 1.740).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (AI) de fls. 1.414/1.435, para formalização do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo aos anos-calendário de 1996 a 2000 (exercícios financeiros de 1997 a 2001), em virtude da constatação das seguintes infrações, conforme detalhamento contido no Relatório de Verificação Fiscal (RVF) de fls. 1.402/1.413:

1. omissão de receita, caracterizada por subfaturamento de vendas, apurada a partir da verificação da existência de controles paralelos à escrituração regular mantida pela fiscalizada, obtidos na execução de Mandado Judicial de Busca e Apreensão, conforme discorrido no item “A” do RVF; os valores arrolados foram tributados com base no lucro presumido, relativamente aos anos-calendário de 1996 e 1997, e na sistemática do lucro real, nos anos-calendário de 1998 a 2000, seguindo a opção exercida pela fiscalizada, nos correspondentes períodos de apuração; por se caracterizar como infração qualificada, foi imposta a multa de lançamento de ofício no percentual de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei n° 9.430/1996;

2. diferenças nos estoques iniciais e finais declarados nos anos-calendário de 1998 a 2000, de acordo com a declaração do contador da contribuinte, constante das fls. 1.369, tendo sido, em consequência, arrolados para tributação, os valores correspondentes

Handwritten signatures and initials in black ink, located at the bottom right of the page. One signature is a cursive scribble, and the other is a large, stylized letter 'C'.

à superavaliação do estoque inicial em 1998, a postergação do pagamento do imposto, no mesmo ano, decorrente da subavaliação do estoque final em dezembro de 1998, e, por fim, à subavaliação do estoque final, no ano-calendário de 2000, nos termos do item "B" do RVF;

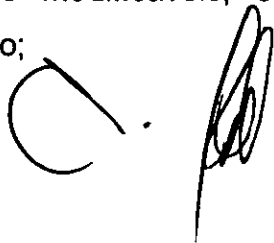
3. utilização de coeficiente indevido de presunção do lucro, por adoção do percentual de 16%, ao invés de 32%, aplicado sobre as receitas de prestação de serviços declaradas nos anos-calendário de 1996 e 1997, exigindo-se, no procedimento, a diferença daí decorrente, de acordo com o item "C" do RVF.

Por economia processual e visando dar conhecimento aos meus pares, das circunstâncias em que foi apurada a receita omitida descrita no item 1 supra indicado, leio em Sessão, o bem elaborado resumo do Relatório de Verificação Fiscal, contido na decisão recorrida.

Em decorrência das aludidas infrações, foram ainda exigidas, como lançamentos reflexos, as Contribuições para o PIS (AI às fls. 1.436/1.449) e para a Seguridade Social – COFINS (AI às fls. 1.450/1.463), e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (AI às fls. 1.464/1.476).

Em impugnação tempestivamente apresentada (fls. 1.480/1.527), instruída com documentos de fls. 1.529 a 1.673, a autuada, por meio de seu procurador (Mandato às fls. 1.528), se insurgiu contra os lançamentos, com base nos argumentos a seguir sintetizados:

1. como preliminar, argüi a nulidade do procedimento fiscal, originado de arbitrária "busca e apreensão" e fundada, subjetivamente em presunção de omissão de receita, a partir de dados magnéticos contidos em disquete apreendido naquela ocasião, facilmente modificáveis, o qual não tem qualquer validade jurídica, como elemento probatório;



2. sendo a atividade administrativa fiscal do Estado plenamente vinculada e assentada no princípio da legalidade, não pode prosperar o lançamento efetuado com base em meras presunções, o que é rechaçado pela doutrina e jurisprudência pátrias;

3. segundo o artigo 11, do Decreto nº 70.235/1972, na hipótese de que se cuida, deveria ser lavrado Auto de Lançamento, ao invés de Auto de Infração; no entanto, permaneceria intacto o vício de ser a exigência calcada em ilegítima presunção, o que, igualmente, a tornaria nula de pleno direito;

4. já no mérito, reafirma que o Auto de Infração se baseou exclusivamente no disquete apreendido, asseverando que os demais elementos trazidos aos autos, apenas buscaram validá-lo, não servindo como provas autônomas;

5. a seguir, a Impugnante alega que, se o autor do feito não desclassificou a sua escrituração, é porque a reconheceu como válida e idônea e, como tal, faz prova a seu favor, dos fatos nela registrados, cabendo ao Fisco demonstrar o contrário, nos termos dos artigos 923 e 924, do RIR/99; referida demonstração não pode ser feita com o disquete apreendido, por se tratar de prova ilícita e ilegítima, não se prestando a alicerçar suposto e imaginário fato gerador do tributo, por violar os princípios da verdade formal e o da verdade material;

6. ao contrário da conclusão do Fisco, o arquivo *VENDAMES*, não é o controle das vendas da autuada, as quais estão devidamente registradas em seus assentamentos contábeis, através de lançamentos hábeis e idôneos;

7. somente em junho de 2000, foi instituída a Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileiras (ICP – Brasil), por meio da Medida Provisória nº 2.200, que passou a disciplinar os documentos emitidos em forma eletrônica, dando-lhes validade jurídica; e o seu artigo 14 demonstra, ao utilizar a expressão “deverá”, no tempo futuro, a inexistência de dispositivo eletrônico válido no mundo jurídico, até a edição daquela norma;

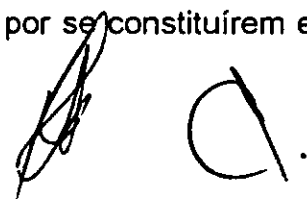
8. a própria Receita Federal exige a validação dos disquetes contendo a declaração de rendimentos, comprovando a ausência de validade jurídica das informações neles contidas, antes daquele procedimento; tais informações podem ser alteradas a qualquer momento e, não possuindo assinatura que as identifiquem, não podem ser atribuídas a determinado contribuinte;

9. nessa esteira, insiste na tese de ilegitimidade, ilicitude e ilegalidade da prova material utilizada pelo Fisco, pondo em dúvidas a originalidade dos dados contidos no disquete, a fonte de armazenamento daqueles dados, a autenticidade e, pela ausência de assinatura, a responsabilidade pelo documento; invoca o disposto no inciso LVI, do artigo 5º, da Constituição Federal, que não admite, no processo, as provas obtidas por meio ilícito, cuja utilização, o vicia de nulidade, segundo o entendimento da doutrina e da jurisprudência;

10. os vícios apontados no disquete, como elemento principal de prova no procedimento, contaminam todos os demais elementos probatórios, ainda que obtidos licitamente, por aplicação do princípio do *"fruits of the poisonous tree"* (os frutos da árvore venenosa), segundo o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF);

11. a Impugnante investe contra os denominados *"documentos de cobrança"*, os quais seriam simples papéis de controle interno, com anotações aleatórias e informações estranhas a operações de vendas e sem indicação que autorize a conclusão fiscal, de que se relacionam à cobrança; ademais, seus registros equivalem a apenas 2,5% dos contidos no arquivo *VENDAMES*, não podendo os mesmos validar todo um conjunto de registros distribuídos em mais de quatro anos; aquele volume de dados também explica o fato de a Fiscalização somente localizar parte das notas fiscais emitidas, relacionadas aos citados controles internos;

12. quanto à comparação das notas fiscais com o arquivo *VENDAMES*, assegura que aquelas apresentam o valor real das vendas, sendo o referido arquivo, *"um nada jurídico"*, sem autenticidade intrínseca; diz ainda que as tabelas de preços não podem ser tomadas como parâmetro dos valores efetivamente negociados, por se constituírem em

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

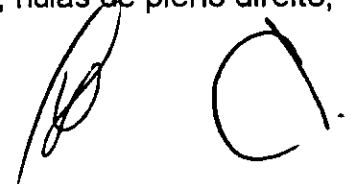
meras referências para os vendedores, podendo os preços das mercadorias ser negociados de acordo com cada transação;

13. reclama contra o fato de o autuante haver trazido ao processo, autos de infração lavrados pela Fazenda Estadual com o objetivo de demonstrar que a Suplicante subfaturava suas vendas, argumentando que, por tê-los impugnado, sem que tenha sido prolatada decisão final sobre a lide, não se pode concluir que a infração foi cometida; igual impropriedade se observa quanto aos processos administrativos de exigência tributária no âmbito federal, cujos débitos foram incluídos no Programa REFIS, ao qual aderiu, suspendendo, igualmente, a sua exigibilidade;

14. também contraria a conclusão do Fisco, acerca da comparação do somatório das vendas em um único mês, contido no arquivo *VENDAMES*, com o montante das comissões pagas a quatro vendedores, o fato de aqueles valores não serem iguais e, se fossem, tratar-se-ia de mera coincidência, uma vez que os relatórios de comissões não se referem a um único mês de vendas;

15. é imprópria a referência feita aos depósitos bancários realizados em contas-correntes do titular da firma autuada, e de seus familiares, já que os mesmos não se prestam como fato gerador do tributo, nem servem para dar suporte às alegações da Fiscalização, segundo o entendimento contido na Súmula n° 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, acompanhado maciçamente pela doutrina e pela jurisprudência, inclusive, a do próprio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;

16. assim, as chamadas "*alegações complementares*" do Fisco, caracterizam meras presunções, sem valor no Direito Tributário, em face dos princípios da estrita legalidade, da tipicidade fechada, na conceituação de tributos, e da vedação da integração analógica para a imposição de tributo não previsto em lei, que regem as relações jurídico-tributárias, sendo aquelas alegações, portanto, igualmente, nulas de pleno direito;



17. a Suplicante ingressou no ano de 2000, no Programa de Recuperação Fiscal (REFIS), instituído pela Lei nº 9.964, de 10/04/2000, tendo relacionado e declarado todos os seus débitos existentes com a Fazenda Nacional, inclusive os relativos a diferenças de receita apuradas a partir de minuciosa verificação em sua contabilidade, as quais foram incluídas na consolidação dos débitos constantes das correspondentes planilhas, demonstrando os valores mensais daquelas diferenças, sendo confessado, naquela oportunidade, o equívoco cometido;

18. arbitrariamente, a Fiscalização utilizou-se dessas informações confessadas ao REFIS, para embasar o Auto de Infração, considerando esses valores como omissão de receita, tributando-os novamente, o que é vedado pela legislação e pela própria Carta Magna;

19. tal procedimento demonstra desconhecimento da legislação por parte do Fisco, quando afirma que *"aceitamos os valores confessados"*, referentes ao período de julho de 1996 a julho de 1997, e determina uma nova tributação sobre aqueles valores;

20. observa-se que no período de agosto a dezembro de 1997, foram descontados somente os valores relativos à receita da prestação de serviços declarada para o REFIS, e não, todos os valores informados, o que resultaria em um montante a tributar equivalente a R\$ 289.012,18; já nos anos-calendário de 1998 a 2000, o Fisco novamente esqueceu de suprimir os valores incluídos naquele Programa, os quais correspondem a R\$ 1.208.799,74, R\$ 1.113.203,41 e R\$ 94.732,02, respectivamente, voltando a tributá-los;

20. o mesmo problema se observa com relação às exigências do PIS e da COFINS, no período de agosto de 1997 a setembro de 2000, devendo ser excluídos os valores das diferenças apuradas e alocadas nos débitos confessados no aludido Programa;

21. caso reste algum valor a ser tributado, referente ao período abrangido pelo REFIS, o que não acredita a Impugnante, o mesmo deve ser, obrigatoriamente, incorporado ao total já consolidado para aquele Programa, o qual determina que os

contribuintes poderiam promover a regularização de seus débitos com a Fazenda Pública, desde que vencidos até 29/02/2000, constituídos, ou não, inscritos, ou não, em dívida ativa, ajuizados ou a ajuizar, com exigibilidade suspensa, ou não, inclusive os decorrentes de falta de recolhimento de valores retidos;

22. assevera que as diferenças de estoques inicial e final não causaram prejuízos ao Fisco, já que a sistemática de apuração do custo leva à determinação de lucro maior no exercício seguinte ao que a irregularidade foi constatada e, como essas diferenças foram declaradas espontaneamente, não incide qualquer tipo de multa, apenas cabendo a correção monetária e os juros moratórios;

23. quanto à diferença no coeficiente de presunção do lucro, a Fiscalização, mais uma vez, não observou que os valores resultantes da irregularidade já foram devidamente informados na declaração de débitos do REFIS, não podendo ser exigidos novamente.

Por fim, alega que a utilização da taxa SELIC, como parâmetro de cálculo dos juros de mora, é totalmente ilegítima, ilegal e injusta, além de ser inconstitucional.

Em Acórdão de fls. 1.694/1.736, a Primeira Turma de Julgamento da DRJ de Santa Maria/RS afastou as preliminares de nulidade dos lançamentos, pela alegada utilização de provas obtidas por meios ilícitos e em razão de adoção de inadequado instrumento para sua formalização, além dos argumentos relativos à fragilidade da prova consubstanciada nos arquivos contidos no disquete apreendido e ao fato de que os lançamentos em tela teriam se fundamentado, tão somente, em presunções e indícios, inservíveis para embasar exigências tributárias.

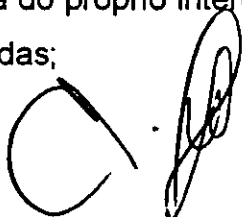
No mérito, considerou parcialmente procedentes as exigências, tendo desqualificado a multa aplicada de ofício, relacionada a fatos geradores ocorridos em período em que o Fisco somente veio tomar conhecimento da infração, por iniciativa do sujeito passivo (confissão de débitos ao Programa REFIS).

Demonstra o voto condutor do aresto recorrido que as provas que embasaram os lançamentos foram obtidas no próprio estabelecimento da autuada, em procedimento amparado por medida judicial de Mandado de Busca e Apreensão; ademais, assevera não haver necessidade de autorização da Justiça para que os Auditores Fiscais da Receita Federal procedam aos exames necessários nas empresas sob ação fiscal, inclusive, apreendendo documentos na defesa dos interesses da Fazenda Nacional, que, por traduzir interesse público sobrepuja o interesse privado, conforme reconhecido pelas mais altas cortes de Justiça do País, nos termos do julgado do STF, que reproduz.

Também assegura estar correto o instrumento lavrado para a formalização do crédito tributário, de conformidade com o disposto no artigo 10, do Decreto nº 70.235/1972, a qual derivou de trabalhos de fiscalização externa, no estabelecimento da contribuinte, concluindo, com base naquele diploma legal regulamentador do processo administrativo fiscal, que, nessa situação, o instrumento para constituição do crédito tributário, a ser utilizado pelo Auditor Fiscal responsável pelo procedimento, é o Auto de Infração; a Notificação de Lançamento (ou Auto de Lançamento, como denominado pela defesa), prevista em seu artigo 11, é emitida pelo órgão fiscalizador, somente quando a infração é detectada em atividade interna de fiscalização exercida na repartição fiscal, o que não configura a hipótese dos autos.

Quanto à utilização dos dados contidos no disquete apreendido, os argumentos da defesa são contraditados no julgado recorrido, nos seguintes termos:

a) embora proceda a alegação de que as informações em meio magnético podem ser facilmente alteradas ou apagadas, esquece a Impugnante que os dados utilizados pela Fiscalização, contidos no referido disquete, foram obtidos a partir de uma cópia elaborada por ocasião da apreensão do disco matriz, na presença do titular da firma fiscalizada, permanecendo o original na repartição fiscal, em envelope lacrado, com a assinatura do próprio interessado, não havendo como se retirar a validade das informações nele contidas;



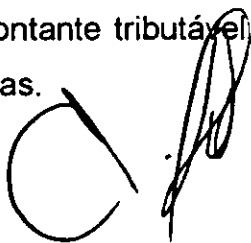
b) não está correta a afirmação de que o procedimento fiscal em tela teve origem em indícios e presunções, já que o arquivo *VENDAMES* contém informações que levaram a Fiscalização a considerá-las como receitas obtidas e não registradas;

c) ademais, ressalta que as presunções e indícios também se revestem da natureza de provas, classificadas pela doutrina, como espécie de provas indiretas, conforme passa a discorrer, invocando os ensinamentos de Paulo Celso Bonilha, Antônio da Silva Cabral, Luis Eduardo Schoueri e Alberto Xavier, todos unânimes em reconhecer a validade dos citados indícios e presunções, na busca da verdade material;

d) reconhece que, por si só, o arquivo *VENDAMES* não constituiria prova definitiva da infração arrolada na peça acusatória; no entanto, a Fiscalização buscou averiguar se os valores nele contidos correspondiam, efetivamente, às vendas realizadas pela empresa no período, demonstrando a convicção da verdade, com a comparação de seus dados com os demais elementos de prova carreados aos autos, quais sejam: os "*documentos de cobrança*" (originalmente sem denominação), a lista de clientes, as notas fiscais emitidas, a tabela de preços, o controle de pagamento de comissões a vendedores, e a movimentação bancária do titular da empresa, de sua esposa e de sua filha;

e) a análise conjunta desses elementos leva à conclusão de que a receita bruta da fiscalizada, no período de agosto de 1997 a setembro de 2000, é a registrada no referido arquivo *VENDAMES*.

Já adentrando no mérito, improcede a alegação da Impugnante acerca da não desclassificação de sua escrita, com base no comando contido nos artigos 923 e 924, do RIR/99, pois se afigurou correto o procedimento fiscal, conforme ensinamentos do Professor Alberto Xavier – trecho citado; no caso, a omissão de receita foi apurada a partir dos assentamentos contábeis da autuada e dos valores por ela declarados ao Fisco, tendo sido deduzido, no cálculo do montante tributável, as parcelas listadas na peça acusatória, inclusive despesas não registradas.



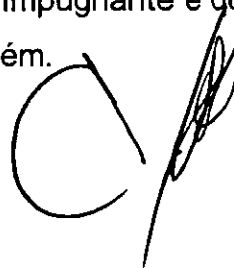
A desconsideração da escrita contábil e fiscal implicaria em arbitramento do lucro, o qual se constitui em medida extrema, só utilizada em último recurso, na ausência de outros elementos que levem ao resultado mais próximo do lucro real; observe-se que, adotando os valores contabilizados, foram aceitas todas as importâncias deduzidas como custos e despesas constantes da escrituração, o que não ocorreria, caso esta fosse desclassificada.

Quanto às alegações concernentes à instituição da Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileiras, pela Medida Provisória nº 2.200, de 2001, assevera o Acórdão guerreado que as regras criadas não excluem os documentos atualmente utilizados; apenas estabelecem equivalência e isonomia legal entre os documentos produzidos e obtidos eletronicamente e aqueles firmados em papel, desde que certificados na IPC-Brasil.

A segurança jurídica e probante atribuída ao documento eletrônico, pela sua certificação nos termos do citado diploma legal, não altera as normas de escrituração vigentes anteriormente, que admitem e, em alguns casos, obrigam a utilização dos sistemas de processamento eletrônico de dados, nos termos dos artigos 201 e 212, do RIR/94.

O argumento da defesa acerca da possibilidade de alteração de dados armazenados em meio eletrônico tem o sentido de desqualificar as informações constantes do disquete apreendido, "( . . . ) *sugestionando, inclusive, que as informações nele contidas poderiam ter sido forjadas pela autoridade fiscal*", não havendo, no entanto, como aceitá-lo, pelas circunstâncias em que o Fisco obteve aquelas informações (cópia do disco original, realizada na presença do interessado, que assinou o envelope lacrado onde se acha o matriz), como já esposado acima.

Conclui, mais uma vez o julgado, que os valores constantes do arquivo *VENDAMES*, representam, efetivamente, as vendas da Impugnante e que são lícitas, legais e legítimas as provas constantes do disquete que o contém.

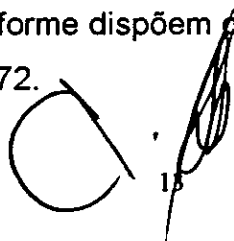


É irrelevante a denominação dada pela Fiscalização aos "*documentos de cobrança*", os quais foram, efetivamente, considerados como simples papéis de controle interno, mas que se prestam como prova indiciária para confirmar a veracidade dos valores registrados no arquivo *VENDAMES*, assim como, a tabela de preços e o controle de comissões pagas aos vendedores, os quais constituem, também, controles internos da fiscalizada, que reforçam aquela convicção.

Os autos de infração do Fisco estadual, resultantes de contagem física das mercadorias, em confronto com os documentos fiscais que as acompanhavam no seu transporte, são provas contundentes da prática de subfaturamento e de omissão de receita; já as autuações efetuadas pela Receita Federal, decorrentes de subfaturamento na importação de mercadorias, em percentual assemelhado ao apurado no procedimento fiscal, constituem mais um elemento de convicção da ocorrência daquela infração, mormente pela adesão da contribuinte ao REFIS, quando tacitamente concordou com as acusações a ela imputadas, nos expressivos valores dos correspondentes autos, que menciona.

É imprópria a invocação da Súmula 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos e das decisões citadas pela defesa, versando sobre a utilização de depósitos bancários para fundamentar exigências tributárias, uma vez que os presentes lançamentos não tiveram como suporte aquele fato; a indicação acerca da movimentação financeira (do titular da firma autuada e de seus familiares), serviram de mais um elemento de convicção sobre a fidedignidade dos dados contidos no arquivo *VENDAMES*, como representativos das vendas da Impugnante.

Ao contrário da tese da defesa, a adesão da contribuinte ao REFIS não afasta a sua sujeição ao direito de a Fazenda Pública realizar a atividade fiscalizadora, nos termos do artigo 195, do CTN, e de efetuar o lançamento de eventuais diferenças de valores não declarados e/ou não confessados; no entanto, estando o sujeito passivo sob procedimento fiscal, como na hipótese dos autos, não se considera espontânea a confissão ou a declaração apresentada, conforme dispõem o artigo 138, do CTN, e o parágrafo 1º, do artigo 7º, do Decreto nº 70.235/1972.



15

Observa-se pelo documento de fls. 1.337/1.338, que a própria contribuinte declarou que os débitos confessados resultaram de receitas omitidas, que estavam sendo objeto de apuração pelos agentes fiscais, visando usufruir as vantagens do citado Programa e fugir das multas decorrentes do lançamento de ofício.

Conclui o julgado recorrido, que o procedimento da atuada não ilegítima as exigências formalizadas pelo Fisco, que agiu corretamente, ao arrolar as receitas omitidas por ele apuradas, sem considerar a parcela dos valores já confessados anteriormente, por ocasião da adesão da atuada ao REFIS, não havendo qualquer reparo a ser feito em relação aos cálculos dos correspondentes tributo e contribuições.

Quanto às diferenças de estoques inicial e final, improcede a alegação da defesa de que o fato não ocasionou prejuízos para o Erário, pois, conforme demonstra o voto condutor do Acórdão guerreado, o seu efeito na apuração do custo de cada período de incidência do imposto, se reflete diretamente no resultado tributável.

Destaca, ainda, que foi observada no lançamento, a norma que disciplina a postergação do tributo e a cobrança dos encargos de multa e juros moratórios, nos termos dos artigos 43, 44, inciso I, e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, à exceção da parcela da infração apurada no ano-calendário de 2000, sobre a qual, não se configurou a postergação, em razão de não haver ocorrido o pagamento do imposto de renda e da contribuição social indevidamente diferido, por ocasião da formalização do lançamento.

Com relação ao débito resultante da adoção do percentual incorreto de presunção do lucro, aplicável às receitas de prestação de serviços (16%, ao invés de 32%, previsto em lei), a sua confissão na declaração do REFIS, não obsta a que seja exigido no procedimento de ofício, com os correspondentes acréscimos legais, em função da perda da espontaneidade do sujeito passivo, conforme já esposado acima.

No que concerne às alegações de defesa contrárias à utilização da taxa SELIC como parâmetro para o cálculo dos juros moratórios, o julgado recorrido concluiu

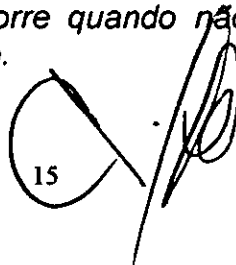
pela sua improcedência, pelo fato de a legislação que estabeleceu aquela modalidade de cálculo, estar em sintonia com o comando contido no artigo 161, e seu parágrafo 1º, do CTN, ao dispor que a lei pode instituir percentual de juros diverso de 1% ao mês (superior ou inferior), somente prevalecendo este, na ausência de lei específica.

Assevera, ainda, que a autoridade administrativa, por força do que dispõem o princípio da legalidade (artigo 37, *caput*, da Constituição Federal) e a norma constante do artigo 142, do CTN, tem a sua atividade de lançamento vinculada à lei, devendo se abstrair da análise de outros aspectos. Assim, está impedida de apreciar arguições de inconstitucionalidade da norma legal, como a suscitada pela Impugnante para contestar a utilização da aludida taxa na cobrança dos juros que compõem o crédito tributário objeto do presente litígio.

Com referência ao pleito final da Impugnante, de que, caso sejam julgadas procedentes as presentes exigências, devem ser excluídos os valores já informados e inseridos no REFIS, assim como, se remanescer valor a ser tributado pelo Fisco, que sejam incorporados ao montante do débito consolidado para aquele Programa, assim se pronunciou o órgão julgador *a quo*:

*“Como antes tratado, no curso da ação fiscal, da qual havia sido regularmente cientificada, é que a Impugnante procedeu a inclusão dos débitos de ‘receita omitida’ no REFIS, conforme cópia do recibo de fls. 1.335 e Termo de Esclarecimento de fls. 1.337/1.338, do vol. VI, por isso não espontânea, por força do parág. único do art. 138, do Código Tributário Nacional, e § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, e sem o condão de afastar a sua responsabilidade.*

*“O art. 6º da Resolução CG/REFIS nº 005, de 16 de agosto de 2000, autoriza a Pessoa Jurídica a confessar débitos, ainda que na data da entrega da Declaração REFIS esteja submetida a procedimento fiscal, mas não dispensa o lançamento. Somente a multa de lançamento de ofício é que será incluída no REFIS quando de sua constituição, independentemente da data de seu vencimento, conforme parágrafo único do referido art. 6º, ressaltando-se que a constituição definitiva, assim entendida, ocorre quando não houver mais possibilidade de recurso administrativo.*

15 

*“É de se ressaltar, também, que de acordo com o art. 5º, inc. III, da Lei nº 9.964, de 2000, e art. 15, inc. III, do Decreto nº 3.431, de 2000, a pessoa jurídica optante pelo REFIS, no caso de constatação, caracterizada por lançamento de ofício, de débito correspondente a tributo ou contribuição abrangido pelo Programa e não confessados, teria o prazo de trinta dias para pagamento integral do crédito lançado, contado da ciência do lançamento ou da decisão definitiva na esfera administrativa ou judicial, para não ser excluída do REFIS.*

*“Por outro lado, de acordo com o art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.964, de 2000, e art. 2º do Decreto nº 3.431, de 2000, a competência do gerenciamento e a implantação de procedimentos necessários à execução do Programa de Recuperação Fiscal, entre elas a homologação das opções, é do Comitê Gestor do Programa, não desta Delegacia de Julgamento da Receita Federal.”*

Conforme já antecipado, em homenagem ao Princípio da Legalidade, o julgado recorrido entendeu não ser aplicável a multa qualificada de 150% sobre a parcela do crédito tributário decorrente de receitas omitidas, que corresponde aos fatos geradores ocorridos entre julho de 1996 e julho de 1997, uma vez que tal período não se acha abrangido pelo arquivo denominado *VENDAMES*, tendo o Fisco tomado conhecimento da infração, em razão de a contribuinte haver confessado o correspondente débito ao Programa *REFIS*; assim, tendo em vista que não se acha presente, naquele período, nenhuma das hipóteses de que tratam os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964, a referida penalidade foi reduzida para 75%, conforme previsto no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996.

Por aplicação do princípio da decorrência processual, a presente decisão foi estendida aos lançamentos reflexos, em razão de não haverem sido invocados argumentos específicos para contestá-los.

Através do recurso de fls. 1.740/1.800, a contribuinte, por meio de seu Procurador (Mandato já anexo), vem de requerer a este Colegiado, a reforma do julgamento de 1º grau, no qual reproduz os argumentos contidos na impugnação apresentada na

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

instância inferior, acrescentando as alegações a seguir sintetizadas, visando contraditar os fundamentos da decisão:

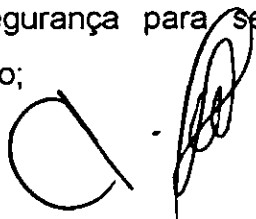
1. como preliminar, assevera não ser de todo verdadeira a afirmação de que é legal a entrada dos fiscais no recinto das empresas e a apreensão de documentos, mesmo sem autorização judicial, procedimento esse que, na hipótese dos autos, se deu através de *"um verdadeiro aparato de guerra"*;

2. reitera a argüição de nulidade da peça fiscal por ter sido lavrada à luz exclusiva da presunção, repisando os mesmos argumentos contidos na peça impugnatória, e afirmando que o julgado recorrido se esqueceu de que o ônus da prova é sempre de quem alega, cabendo ao Fisco demonstrar, com provas reais, idôneas e objetivas, que o contribuinte tenha lesado os cofres públicos;

3. reitera, também, a preliminar concernente à utilização de instrumento inadequado na formalização das exigências, sem qualquer referência aos fundamentos contidos na decisão recorrida, para refutá-la;

4. já no mérito, diz que o procedimento fiscal confirmado no julgamento de primeiro grau, se revela, além de impertinente, ilegítimo e improcedente, também por demais injusto, se restringindo o conteúdo da peça fiscal a uma suposta omissão de receita, devida a subfaturamento das vendas efetuadas pela ora Recorrente, que passa a contestar, nos mesmos termos da impugnação;

5. assevera que os seus argumentos acerca da insegurança das informações contidas em disquete foram confirmados pela decisão recorrida, no respectivo trecho que transcreve, ressalvando que jamais afirmou não serem legítimas as atuais normas de escrituração comercial e fiscal, e sim, que o disquete, como meio magnético não tem validade e segurança para ser considerado como prova legítima em qualquer procedimento jurídico;



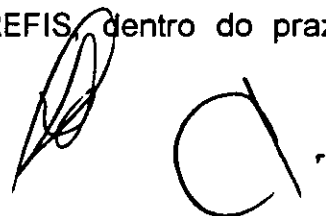
6. quanto às alegações complementares do Fisco, a contribuinte novamente reproduz trecho da decisão onde as mesmas são analisadas, e diz que esta não apreciou o argumento acerca da desproporção entre os registros constantes do arquivo *VENDAMES* e os dados contidos nos supostos documentos de cobrança, comportamento que denota falta de segurança e legitimidade para sustentar as suas conclusões;

7. igual omissão observa-se quanto à alegação de que os preços praticados pela empresa, não eram restritos à respectiva tabela; ao contrário, dependia das circunstâncias da negociação com os clientes e das freqüentes oscilações do mercado, por se tratar de materiais importados, não podendo os valores nela constantes, ser tomados como os reais de venda;

8. de forma equivocada, senão maldosa, o julgado recorrido afirmou que os Termos de Infração no Trânsito, lavrados pelo Fisco estadual, são provas de subfaturamento e de omissão de receita, sem considerar a alegação da defesa de que as supostas infrações foram impugnadas estando "*sub judice*", e, uma vez que não houve o trânsito em julgado do litígio, não provam absolutamente nada;

9. no que se refere à questão dos valores arrolados na autuação, que já haviam sido confessados quando da adesão ao Programa REFIS, a decisão de primeiro grau apresenta uma equivocada fundamentação, desprovida de nexos e sem a menor relação com o caso dos autos, conforme trecho reproduzido; com efeito, não se trata de uma simples denúncia espontânea, nos termos do artigo 138, do CTN, tendo a Recorrente se valido de uma lei federal que determina expressamente direitos, deveres e procedimentos a serem observados pelos contribuintes que se dispunham a participar do programa;

10. como se pode ver dos dispositivos transcritos da Lei nº 9.964 e do Decreto nº 3.431, ambos de 2000, todos os débitos da contribuinte com a Receita Federal e com o Instituto Nacional do Seguro Social, vencidos até 29/02/2000, constituídos ou não, inscritos na dívida ativa, ou não, poderiam ser incluídos no REFIS, dentro do prazo

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

regulamentar, não havendo na legislação, qualquer óbice, com relação à declaração de débitos, quando o contribuinte estiver sob procedimento fiscal;

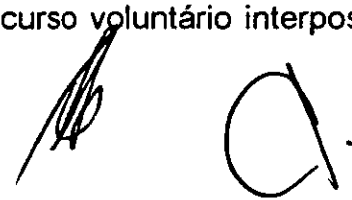
11. a Recorrente censura o trecho da decisão no qual é afirmado que o seu procedimento buscou usufruir das vantagens do Programa em tela, fugindo das multas decorrentes do lançamento de ofício, assegurando que o uso dessas "vantagens", oferecidas pelo Programa instituído pelo próprio Governo Federal, constitui um direito real e legítimo do contribuinte, não prosperando a conclusão do relator do julgado recorrido, de considerar inválido ato por ele praticado de modo lícito, legítimo e rigorosamente em obediência a expresso dispositivo de lei;

12. ainda com relação ao REFIS, assevera que o artigo 6º, da Resolução CG/REFIS n° 005, de agosto de 2000, ao contrário do que afirmou a decisão guerreada, não se referiu, em nenhum momento, à possibilidade ou à necessidade de formalização do lançamento, não sendo lícito ao intérprete da norma, acrescentar ou supor conceitos inexistentes em seu texto;

13. diz também lhe ser inaplicável a regra contida no artigo 5º, inciso III, da Lei n° 9.964/2000, e no artigo 15, inciso III, do Decreto n° 3.431/2000, invocada no voto condutor daquele aresto, uma vez que a maioria absoluta dos valores arrolados na autuação, já foi confessada para o REFIS, e o restante está sendo discutido através de recursos legais, sem trânsito em julgado de decisão.

A Recorrente reproduz, igualmente, os argumentos da peça impugnatória relativos às demais infrações constantes dos autos (diferenças de estoques e adoção de percentual de presunção do lucro inferior ao legal), assim como, as alegações contrárias à utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros moratórios, mais uma vez sem se contrapor aos fundamentos da decisão para manter as correspondentes exigências.

Às fls. 1.801 a 1.828, constam documentos juntadas pela defesa, relativos ao arrolamento de bens, visando assegurar o seguimento do recurso voluntário interposto,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° : 11070.001295/00-06  
Acórdão n° : 105-13.949

nos termos da legislação vigente, procedimento que já havia sido adotado pela Fiscalização, ao formalizar as exigências em nome da contribuinte (fls. 1.829 a 1.833), o que garantia o aludido seguimento, conforme dispõe o artigo 14, da Instrução Normativa (IN) SRF n° 26, de 2001; em consequência, a Repartição de origem encaminhou os presentes autos para a apreciação deste Colegiado, de acordo com os despachos de fls. 1.836 e 1.837.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a vertical stroke at the bottom.

V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido, passando-se, sem maiores delongas, à apreciação de seus termos.

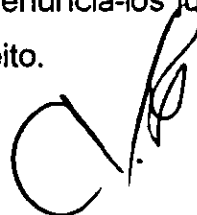
I - DAS PRELIMINARES:

Conforme relatado, a Contribuinte reitera nesta fase processual, todas as preliminares argüidas na impugnação, sem se contrapor, de forma fundamentada, às razões adotadas pela instância inferior para rejeitá-las.

1. DA LEGITIMIDADE DA PROVA:

O julgado recorrido demonstrou, com propriedade, a legitimidade dos procedimentos adotados pela Fiscalização, na obtenção das provas carreadas aos autos, tanto do ponto de vista da legislação que regula a atividade do agente fiscal, no exercício do poder de polícia do Estado – considerando a prevalência do interesse público sobre o privado, de acordo com o entendimento da Suprema Corte – quanto pelas circunstâncias que cercaram a apreensão dos documentos, autorizada por medida judicial de Mandado de Busca e Apreensão.

Dessa forma, se torna inócua a reiteração da preliminar argüida, sob a alegação de que aquela apreensão se deu em *“um verdadeiro aparato de guerra”*; se ocorreram excessos ou arbitrariedades na execução do Mandado – o que não se evidencia na análise dos presentes autos – caberia à ora Recorrente denunciá-los junto à autoridade judicial que autorizou a medida, não constando que o tenha feito.



Isto me leva a considerar que todas as provas carreadas ao processo pela Fiscalização foram obtidas de forma absolutamente legal, devendo se concluir pela legitimidade de seu conteúdo, não procedendo a tese da defesa em sentido contrário.

## 2. DO INSTRUMENTO PARA A FORMALIZAÇÃO DOS LANÇAMENTOS:

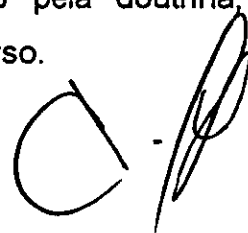
No que se refere ao instrumento utilizado para a formalização das exigências – *auto de infração* – foi, igualmente demonstrada no julgado recorrido, a sua adequação à espécie dos autos, nos termos da legislação regulamentadora do processo administrativo fiscal, já que as exigências decorreram de fiscalização externa, hipótese que conduz à lavratura de *auto*, para descrever as infrações apuradas na ação fiscal, e constituir o correspondente crédito tributário, nos termos do artigo 10, do Decreto n° 70.235/1972, o qual deve ser combinado com a norma contida no artigo 926, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n° 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99), que determina a adoção daquele procedimento, por parte dos Auditores Fiscais, “*sempre que apurarem infração às disposições deste Decreto (...)*”.

A mera reiteração da preliminar suscitada na fase anterior, sem se contrapor às razões utilizadas pela decisão para refutá-la, além de imprópria, do ponto de vista processual, mostra-se incapaz de prosperar, dada a fragilidade do argumento, diante da legislação que regula a matéria.

## 3. DA UTILIZAÇÃO DA PROVA PRESUNTIVA:

Uma outra questão preliminar reiterada pela Recorrente, diz respeito à arguição de nulidade do feito, que teria sido formalizado, exclusivamente, com base em presunção, quando deveria ser demonstrado, com provas reais, idôneas e objetivas, a lesão que a Contribuinte teria provocado aos cofres públicos.

A utilização das provas indiciárias e presuntivas no processo administrativo fiscal é largamente aceita, tanto pela jurisprudência, como pela doutrina, conforme demonstrou o Acórdão guerreado, sem ser contraditado no recurso.



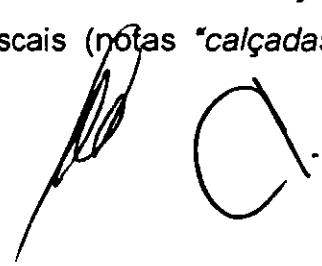
Conforme nos ensinam os autores por ele citados, o uso da presunção no direito parte da adoção do princípio lógico de que, provada a ocorrência de um fato, presume-se a ocorrência de um outro, em razão de uma estreita relação de causa e efeito que os vincula.

Com efeito, cercados das necessárias cautelas, os indícios e as presunções podem demonstrar a ocorrência de determinados fatos, cuja efetiva comprovação seja difícil, ou mesmo, impossível de ser feita, dadas as circunstâncias que os cercam; primeiro, em razão das dificuldades de se flagrar a ocorrência de uma infração continuada cometida pelo sujeito passivo, como a omissão de receita em determinado período de apuração do tributo, no momento em que esta ocorre; segundo, pela deliberada intenção do infrator de ocultar o fato aos agentes do Estado encarregados de verificar a regularidade das obrigações tributárias do contribuinte; terceiro, pela própria escassez de mão-de-obra alocada para aquela atividade, a qual deve se cercar de técnicas e métodos científicos de auditoria fiscal, buscando a consecução de seus objetivos voltados para o interesse público.

Não é por outra razão que o legislador elegeu diversas hipóteses presuntivas do cometimento da infração de que se cuida, como, por exemplo, nas situações em que são constatados saldos credores de caixa, falta de escrituração de pagamentos efetuados, manutenção no passivo de obrigações já liquidadas ou cuja exigibilidade não seja comprovada, e, ainda, suprimentos de caixa não comprovados, admitida a prova em contrário (artigos 281 e 282, do RIR/99).

No entanto, é de se ressaltar a ausência de um conceito legal que englobe todas as formas em que se caracteriza a prática de omissão de receitas por parte das pessoas jurídicas.

Por exemplo, não são contempladas com dispositivos específicos na legislação do imposto de renda, diversas outras situações em que se exterioriza a infração, como nos casos que envolvem a adulteração de documentos fiscais (notas "calçadas",

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

meias-notas, etc.), sem que se ouse alegar a ausência de tipificação legal que caracterize o ilícito como de tal natureza.

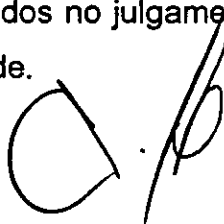
Independentemente da conclusão de que, em tese, a prova indiciária ou presuntiva pode fundamentar exigências tributárias, na hipótese dos autos, a própria leitura do relatório aponta para uma premissa falsa da preliminar argüida pela Recorrente, qual seja, a de que os lançamentos se sustentam exclusivamente em presunções, carecendo de provas *reais, idôneas e objetivas*.

Embora somente no mérito, venham a ser apreciados com profundidade os diversos documentos que sustentaram a conclusão do Fisco de que o arquivo *VENDAMES*, contido no disquete apreendido, cuja cópia impressa se acha às fls. 493 a 914, representa o real movimento de vendas efetuadas pela fiscalizada no período por ele abrangido (agosto de 1997 a setembro de 2000), pode-se verificar, da análise dos autos, que aquela conclusão não foi presumida; ela foi provada, efetivamente, por uma série de dados e informações contidos nos vários documentos carreados aos autos, dados esses que se inter-relacionam e interagem de forma harmônica, todos apontando para uma só direção: o subfaturamento praticado pela autuada, por ela expressamente reconhecido, ao confessar débitos decorrentes de omissão de receita ao Programa REFIS, conforme exaustivamente esposado no relatório.

Dessa forma, não prospera a tese da Recorrente acerca da ausência de provas do ilícito fiscal da qual é acusada, que teria se fundamentado em meras presunções desprovidas de validade jurídica.

#### 4. DA NÃO APRECIÇÃO INTEGRAL DA IMPUGNAÇÃO:

Em duas outras passagens do recurso, a defesa traz alegações que, não obstante não haverem sido tratadas como preliminares, encerram características de tal natureza, por se referirem a pretensos vícios cometidos no julgamento ora guerreado que, se confirmados, levariam à declaração de sua nulidade.



Tais alegações dizem respeito à ausência de apreciação de argumentos contidos na impugnação, relacionados à desproporção entre os registros do arquivo *VENDAMES* e os dados contidos nos denominados “*documentos de cobrança*”, cotejados com aqueles; igualmente não teria sido analisada, na decisão, a questão relacionada à utilização da tabela de preços, como parâmetro para se concluir acerca dos preços praticados pela Recorrente no período, os quais não se restringiam aos valores nela constantes.

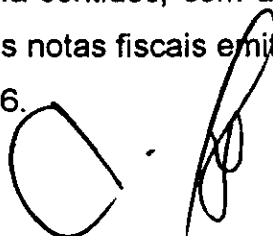
Entendo que se equivocou a defesa, pois, apesar de não contestar expressamente os citados argumentos, o julgado recorrido, atribuiu àqueles documentos o papel secundário de provas indiciárias utilizadas apenas para confirmar – juntamente com os demais documentos referidos na peça acusatória – a veracidade dos valores registrados no arquivo *VENDAMES*, conforme se pode constatar do trecho do Acórdão a seguir reproduzido:

*“E é nesse sentido que os referidos documentos foram utilizados. Demonstrar que a receita das vendas é aquela registrada no disquete, este sim considerado como a principal prova. E, assim sendo, não há a necessidade de confirmação de cada registro do arquivo VENDAMES por meio de um documento de controle interno, basta um elemento para demonstrar de forma inequívoca a verdade ou veracidade dos fatos.*”

*“Da mesma forma, foram consideradas a tabela de preços e o controle de comissões pagas aos vendedores, que também são controles internos da impugnante, para reforçar a convicção de que o arquivo *VENDAMES* é efetivamente o controle de vendas da autuada.”* (destaquei).

A propósito da utilização dos dados contidos na mencionada tabela, o próprio procedimento fiscal constatou a sua alegada flexibilidade, ao comparar os preços nela contidos, com aqueles constantes do arquivo *VENDAMES*, e os que foram utilizados nas notas fiscais emitidas no período a que a mesma se refere, conforme documento de fls.

936.



Pode-se concluir que, como a atividade de auditoria se utiliza de técnicas de amostragem em seus trabalhos, a adoção dos questionados dados foram considerados suficientes para a demonstração buscada, dentro do contexto de construção do raciocínio fiscal sob análise, não procedendo o alegado vício que estaria contido na decisão guerreada.

Em função do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas, passando à apreciação do mérito do litígio.

## II – DO MÉRITO:

### 1. DA OMISSÃO DE RECEITAS.

Superada a questão da legitimidade da obtenção das provas utilizadas pelo Fisco na autuação, cabe a sua apreciação de “*per si*”, considerando os argumentos da defesa contidos no recurso sob análise.

#### 1.1. DO ARQUIVO *VENDAMES*:

##### 1.1.1. Da Natureza do Documento:

Ainda que a Recorrente insista na fragilidade da prova consubstanciada no arquivo *VENDAMES*, esta constitui o elemento principal da construção do raciocínio desenvolvido pelo autor do feito, para concluir sobre a ocorrência da infração imputada ao sujeito passivo.

De início, se constata que a natureza daquele arquivo, nada mais é do que a manutenção de escrituração paralela, para o controle gerencial do efetivo movimento de recursos oriundos das vendas da autuada, se constituindo no famigerado “*Caixa 2*”, de larga utilização pelos contribuintes que buscam fugir de suas obrigações tributárias. O fato de esse movimento ser controlado em arquivo magnético não lhe retira as características intrínsecas de escrituração paralela à regularmente mantida pelo contribuinte, como no caso em que aquele controle se faz por meio de livro impresso.

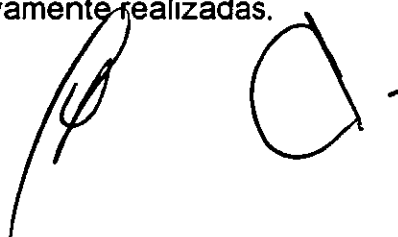
Observe-se que, como o arquivo foi impresso em papel, a partir do disquete original que o contém, apreendido na sede da autuada, com a observância de todas as cautelas já explicitadas ao longo deste aresto, não devem prevalecer as alegações da defesa relacionadas à ausência de validade e segurança da prova, salvo se a defesa, objetivamente, levantasse a suspeição de que o arquivo tenha sido adulterado pelo Fisco, antes de imprimi-lo, o que levaria o julgador a determinar a realização de diligência na repartição de origem, com a presença do representante legal da empresa, para abrir o envelope lacrado onde se acha o disco original, imprimindo-se uma nova cópia, a ser cotejada com a presente.

Diante disso, caem por terra os demais argumentos referentes à fragilidade da prova obtida a partir de informações mantidas em meio magnético, inclusive a relacionada à ausência de assinatura e à responsabilização de seu signatário, pois, ao contrário de uma declaração prestada com a utilização daquele meio, o documento em questão, pela sua natureza é, necessariamente, apócrifo, cabendo ao Fisco provar que os seus dados refletem a movimentação de recursos paralelos da pessoa jurídica sob fiscalização, o que se buscou na hipótese dos autos, com a demonstração do seu inter-relacionamento com os demais controles por ela utilizados, assim como, com outros elementos que denunciassessem a prática de omissão de receita.

#### 1.1.2. Do Conteúdo:

O arquivo em questão possui todas as informações necessárias ao controle gerencial das vendas da fiscalizada, tais como a data de cada operação (mês/ano), o código do cliente (consentâneo com a relação de fls. 1.004 a 1.059, extraída do arquivo *clientes*), o código do produto/serviço prestado, a quantidade de cada produto e o valor da venda, com totalização mensal do faturamento.

De posse desses dados, a Fiscalização efetuou o seu confronto com outros documentos, quer oficiais, quer de controle interno da empresa, visando apurar a sua consistência, como representativos das vendas efetivamente realizadas.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a stylized name and a circular mark with a horizontal line through it.

## 1.2. DAS “ALEGAÇÕES COMPLEMENTARES DO FISCO”:

### 1.2.1. Os “documentos de cobrança”:

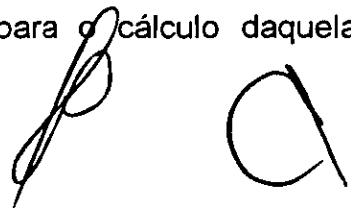
Afora a questão concernente à alegada desproporcionalidade entre os dados contidos nos denominados “documentos de cobrança” em relação aos registros do arquivo *VENDAMES*, já analisada em preliminar, insiste a Recorrente no argumento de que tais elementos não passam de meros papéis de controle interno, não procedendo a conclusão do Fisco, de que se relacionam à cobrança.

Comungo com a assertiva contida na decisão de primeiro grau, de que o nome dado pelo autor do feito aos aludidos documentos – por ausência de denominação dos mesmos – não tem qualquer importância para o deslinde da questão, uma vez que o que interessa é a sua inter-relação com aquele arquivo, na busca da confirmação da consistência de seus dados como representativos das vendas efetuadas pela empresa, no período.

E essa ligação se acha perfeitamente demonstrada nos autos, conforme se pode verificar abaixo:

a) com relação às notas fiscais que o Fisco identificou como emitidas para acobertar as operações de vendas noticiadas pelos documentos (via de regra subfaturadas), segundo constam das folhas 139 a 388, onde são constatadas coincidências de dados concernentes a clientes (nome e código), quantidade e descrição de produtos (inclusive códigos), somente divergindo quanto aos valores contidos no documento fiscal; há também relativa coincidência entre as datas constantes de um e outro documento, sendo que os “documentos de cobrança” são emitidos poucos dias após à correspondente nota fiscal, o que, provavelmente, levou o autor do feito a entender que tivesse aquela natureza;

b) com relação aos demonstrativos de cálculo das comissões de vendedores, constantes das fls. 469 a 492, nos quais os “documentos de cobrança” são denominados “Pedidos”, cujos dados constituem parâmetros para o cálculo daquelas

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

comissões; dentre os "*Pedidos*" ou "*documentos de cobrança*" listados naqueles demonstrativos, pode-se identificar entre as cópias que foram carreadas aos autos pela Fiscalização, pelo menos os de fls. 221, 234, 235, 248, 250, 255, 274 e 278, o que dá consistência à conclusão de que eles refletem as vendas efetivas da empresa;

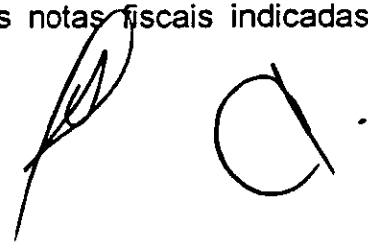
c) assim, sem ser tratado diferentemente do que alegou a defesa, como meros elementos de controle interno, os "*documentos de cobrança*" indiciam que a sua utilização pela fiscalizada tinha o objetivo de controlar, internamente, o seu movimento de vendas, somente em parte refletido na escrituração regular; e o fato de o autor do feito ter utilizado apenas uma parte dos "*documentos*", indicando a localização dos seus dados no arquivo *VENDAMES*, este cobrindo todo o período objeto da autuação, não compromete aquela conclusão, pela utilização de metodologias aplicáveis à auditoria fiscal, dentre elas, a confirmação das informações com outras fontes.

#### 1.2.2. A Tabela de preços:

Aqui, também, o elemento tomado pelo Fisco, para a conclusão contestada pela Recorrente, tem valor probante apenas subsidiário, não sendo utilizado nem como prova definitiva da acusação fiscal, nem, tampouco, seus valores foram adotados como estáticos para valorar as vendas da fiscalizada; ao contrário, no documento de fls. 936, o autor do feito fornece subsídios para demonstrar o subfaturamento constatado.

Conforme já foi antecipado, comparou-se os preços contidos na tabela, com aqueles constantes do arquivo *VENDAMES*, e os que foram utilizados nas notas fiscais emitidas no período a que a mesma se refere, constatando-se, não só a alegada flexibilidade dos preços tabelados (para mais e para menos), no caso do arquivo, quanto sistemáticas diferenças nas notas fiscais (sempre a menor), em percentuais superiores a 50%, o que constitui mais um elemento a reforçar a conclusão fiscal.

Ademais, observa-se ainda que o cotejo realizado, tanto entre os "*documentos de cobrança*", quanto entre os preços tabelados no período considerado, contemplados no arquivo *VENDAMES*, com as correspondentes notas fiscais indicadas,

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

denota a prática de omissão de receita caracterizada pela utilização da denominada “*meia nota*”, como mais um elemento indiciário da infração de que se cuida.

#### 1.2.3. O Demonstrativo de Cálculo das Comissões de Vendedores:

A comparação realizada pelo autor do feito entre os dados constantes dos documentos relativos ao cálculo das comissões de vendedores (fls. 469 a 492), com os respectivos valores contidos no arquivo *VENDAMES*, segundo o demonstrativo de fls. 462/466, vem, mais uma vez, reforçar a fidelidade daquele banco de dados como representativo do efetivo controle das vendas da autuada, no período objeto da presente exação.

Com efeito, a análise procedida permite fazer um paralelo perfeito entre os dados de um e outro documento, se identificando no arquivo, a operação que deu azo ao cálculo daquelas comissões pagas a quatro vendedores da empresa, com indicação do código do cliente, valor parcial da venda e, na maioria dos casos, também indicando coincidência do valor total da operações, o que demonstra a importância do documento como prova subsidiária da infração arrolada nos autos.

Releva observar que o cotejo procedido pela Fiscalização foi realizado com base, apenas, nos dados contidos em uma tabela de preços de produtos importados onde consta a informação “02/2000” (fls. 915) e no demonstrativo de comissões relativo ao mês de setembro de 2000, em razão de a Contribuinte, intimada a fornecer aqueles elementos de todo o período coberto pelo arquivo *VENDAMES*, haver informado, nas correspondências de fls. 1.395 e 1.396, não mais possuir tabelas de preços de períodos anteriores, e inexistir documentação referente a cálculo de pagamento de comissões a vendedores, no período de janeiro de 1997 a dezembro de 2000, o que impediu a extensão da análise.

#### 1.2.4. Os Autos de Infração:



A Recorrente se insurgiu contra a afirmação do julgado recorrido, de que os autos de infração lavrados pelos fiscos federal e estadual, concernentes à apuração de subfaturamento nas importações e no transporte de mercadorias, além da constatação de excesso de mercadorias tributadas em relação ao documento fiscal, constituem provas da omissão de receita, sob o argumento de que não ocorreu decisão passada em julgado acerca dos litígios, o que torna as provas insubsistentes.

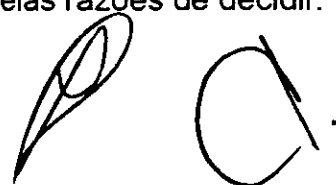
Segundo consta dos autos, os valores arrolados pela fiscalização federal, não foram contestados pela ora Recorrente, que os incluiu nos débitos confessados/declarados quando de sua adesão ao Programa REFIS, hipótese que constitui concordância tácita com a acusação fiscal, como bem concluiu o voto condutor do aresto guerreado; dessa forma, não há que se falar de decisão transitada em julgado, já que não se instaurou litígio, estando correta a utilização do fato como prova subsidiária da infração de que se cuida.

Com referência às autuações relacionadas ao ICMS, a contribuinte não demonstrou haver impugnado as exigências, que viesse a produzir decisão, quer na instância administrativa, quer na esfera judicial, para justificar a sua discordância sobre a utilização do fato como prova da infração a ela imputada.

Ao contrário, constam dos autos, cópias das Guias de Arrecadação de fls. 942 e 944, relativas ao recolhimento do crédito tributário constituído naquela oportunidade, nos exatos valores das exações, o que torna inócua a alegação da defesa e reforça a presente acusação fiscal relativa à omissão de receita.

#### 1.2.5. Informações Relativas à Movimentação Bancária:

Reitera a Recorrente os argumentos contidos na impugnação acerca da utilização de dados relativos a contas bancárias em nome do titular da firma individual fiscalizada, e de seus familiares, invocando a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, já afastados, de modo fundamentado, pela decisão recorrida, sem que sejam acrescentadas quaisquer alegações que venham a se contrapor àquelas razões de decidir.



O principal objetivo do Fisco, ao analisar os documentos bancários referentes às aludidas contas, foi o de demonstrar a inter-relação dos recursos nelas movimentados, com as operações da empresa, o que se constata dos documentos de fls. 1.068 a 1.296, nos seguintes termos:

a) pagamentos a credores da atuada, através de remessa de numerário oriundo das contas de titularidade da esposa e da filha do Sr. Gilberto Olindo Nichel;

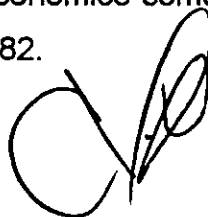
b) cheques de emissão de clientes da atuada, depositados nas referidas contas;

c) transferências de recursos originados daquelas contas para contas bancárias regularmente mantidas pela Fiscalizada;

d) débitos efetuados sob o histórico “*câmbio*”, correspondentes a saídas de recursos destinados ao pagamento de importações realizadas pela atuada.

Referidas constatações, aliadas ao fato de o somatório dos valores depositados na três contas analisadas, ser de valor aproximado ao montante da receita omitida apurada no procedimento fiscal, com base nos valores constantes do arquivo *VENDAMES*, levaram o autor do feito a concluir que os recursos movimentados naquelas contas tiveram sua origem nas operações da fiscalizada mantidas a margem da escrituração; acrescente-se que os respectivos correntistas foram intimados em diversas ocasiões a informar a origem dos valores depositados em cada uma das contas por eles mantidas, sem que fosse obtida qualquer resposta naquele sentido, conforme documentos de fls. 1.297 a 1.306.

Pelo exposto, resta patenteado o equívoco da defesa ao invocar a posição do extinto TFR – e da jurisprudência nela amparada – uma vez que exigência tributária de que cuidam os presentes autos, não se baseou nos recursos depositados em conta corrente bancária, nem, muito menos, teve aquele fato econômico como única fundamentação, o que constitui a hipótese tratada na aludida Súmula 182.



A apreciação dos argumentos da Recorrente ora procedida, em conjunto com os elementos que embasaram a acusação fiscal, leva à convicção de que a fiscalizada, efetivamente, omitiu receitas ao crivo da tributação, nos valores constantes da peça vestibular, sendo procedente a conclusão do autor do feito, de que o arquivo *VENDAMES* representa a real movimentação de vendas da empresa no período por ele coberto (agosto de 1997 a setembro de 2000).

Aliás, o cometimento da infração já havia sido assumido pela Recorrente ao confessar débitos oriundos de receita omitida ao Programa REFIS, após iniciado o procedimento fiscal, denotando que as alegações da defesa em sentido contrário à caracterização da prática do ilícito, tiveram o objetivo de protelar a constituição definitiva do correspondente crédito tributário.

### 1.3. DA CONFISSÃO DE DÉBITOS AO PROGRAMA REFIS:

Ultrapassada essa questão, resta analisarmos os efeitos da confissão de débitos ao Programa REFIS, no caso de o sujeito passivo se encontrar sob procedimento fiscal, diante das alegações da defesa.

Na avaliação da Recorrente, improcede a conclusão contida no voto condutor do aresto guerreado, relativamente à questão da perda da espontaneidade aplicável ao ingresso dos contribuintes ao aludido programa, o qual decorre de legislação específica, não sujeita às regras gerais concernentes à matéria.

Do meu ponto de vista, é equivocada o posicionamento da defesa, devendo prevalecer a decisão recorrida, neste particular, cujas conclusões acompanho em todos os seus termos, pelas seguintes razões:

a) embora os objetivos do Programa REFIS, sejam o de permitir a regularização da situação fiscal de contribuintes com dificuldades no cumprimento de suas obrigações tributárias para com a Fazenda Nacional, através de uma "renegociação" de

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

seus débitos, com o financiamento em prazos elásticos, a interpretação dada pela Recorrente à questão da perda da espontaneidade dos contribuintes que aderem ao programa, estando sob ação fiscal, levaria à esdrúxula situação de privilegiar aqueles, em detrimento dos que, após iniciado o citado procedimento, não poderiam recolher à vista os débitos subtraídos ao crivo da tributação – ou se utilizarem do parcelamento normal – sem o acréscimo da multa de lançamento de ofício;

b) a alegação de que a Lei nº 9.964/2000 e a legislação complementar do Programa REFIS não prescrevem qualquer óbice com relação à declaração de débitos, quando o contribuinte estiver sob procedimento fiscal, não prospera, pois constitui regra básica de hermenêutica, o cumprimento pelo analista da lei, de sua interpretação sistêmica, a qual deve abranger todos os atos vigentes que versam sobre a matéria;

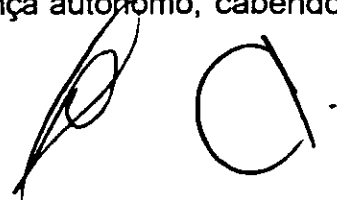
c) nessa esteira atuou o Comitê Gestor do programa, ao editar a Resolução nº 5, de 16/08/2000, a qual prescreve em seu artigo 6º, o que segue:

*“Art. 6º A pessoa jurídica poderá confessar débitos não constituídos, com vencimento original até 29 de fevereiro de 2000, ainda que na data da entrega da Declaração Refis esteja submetida a procedimento fiscal.*

*“Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a multa de lançamento de ofício será incluída no Refis quando de sua constituição, independentemente da data de seu vencimento. (destaquei).*

d) ao afirmar que o dispositivo supra não se referiu à possibilidade ou à necessidade de formalização do lançamento, a Recorrente infringiu a citada regra básica de hermenêutica, ao restringir a sua interpretação, ao *caput* do artigo, olvidando o seu complemento contido no parágrafo único, o qual, ao estabelecer a regra a ser aplicada à multa decorrente do correspondente lançamento de ofício, confirma a conclusão lógica de que este não ficou obstaculado pela confissão dos débitos pelo sujeito passivo;

e) a parcela do crédito tributário formalizado que corresponder ao tributo ou contribuição já confessado, não comporá procedimento de cobrança autônomo, cabendo à

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

repartição de origem, o controle de sua extinção no processo relativo à adesão do contribuinte ao REFIS, no qual será incluída, tão-somente, a multa de lançamento de ofício, nos termos da norma legal acima reproduzida; tal conclusão, afasta o argumento da defesa relativo à bitributação dos valores declarados ao referido programa;

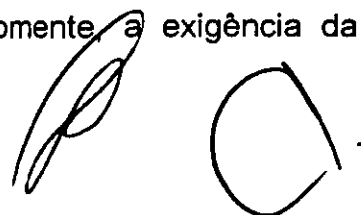
f) não há qualquer censura a ser feita ao aresto guerreado, quando afirmou que o procedimento da Fiscalizada buscou usufruir das vantagens do Programa em tela, fugindo das multas decorrentes do lançamento de ofício; com efeito, tratou-se de uma mera constatação, sem juízo de valor, inclusive, confirmando-se o fato pelo teor do recurso voluntário interposto, que entende ser incabível aquela penalidade, o que, provavelmente motivou a autuada a ingressar no REFIS, confessando parte dos débitos que estavam sendo levantados pelo Fisco;

g) quanto à inaplicabilidade da regra contida no artigo 5º, inciso III, da Lei nº 9.964/2000, e no artigo 15, inciso III, do Decreto nº 3.431/2000, alegada no recurso para se contrapor ao indeferimento do pleito de incluir a parte do crédito tributário em discussão que ficou de fora do REFIS, a própria leitura dos dispositivos leva a concluir pela improcedência do argumento, trazendo, ainda, outras conseqüências, como a exclusão do Programa, se não forem atendidas as condições preconizadas nos citados comandos legais;

h) no entanto, a discussão dessas conseqüências me parece estranha ao litígio instaurado, cabendo à Repartição de origem e ao Comitê Gestor do Programa, adotarem as providências de sua alçada, após a decisão definitiva da lide nas esferas administrativa e/ou judicial, nos termos dos dispositivos indicados, como bem asseverou o julgado recorrido.

## 2. DAS DIFERENÇAS DE ESTOQUES:

No recurso, a contribuinte apenas reproduz os argumentos contidos na impugnação, no sentido de que as diferenças de estoques, por ela expressamente admitidas, não causaram prejuízos ao Fisco, sendo cabível, somente a exigência da

Handwritten signature and a circular stamp.

correção monetária e dos juros moratórios sobre o imposto que deixou de ser pago na época devida.

Tais argumentos foram rejeitados no julgado recorrido, tendo sido demonstrados os efeitos da infração na apuração do custo dos períodos de incidência do tributo, os quais refletiram diretamente no resultado tributável; foi também ressaltado, naquela oportunidade, o adequado tratamento de postergação dado pelo autor do feito, ao período em que se configurou o mero diferimento indevido no pagamento do imposto.


A propriedade com que a matéria foi apreciada na instância inferior, com argumentos e demonstrações acerca de suas conseqüências tributárias, e o fato de a ora Recorrente não haver contraditado as razões de decidir, o que, implicitamente, denota a intenção de não prosseguir litigando quanto a este item da autuação, me leva a adotar, na íntegra, as conclusões contidas na decisão guerreada, para considerar procedente a exigência fiscal, neste particular.

### 3. DA UTILIZAÇÃO DE COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO DO LUCRO A MENOR:

Desde a fase impugnatória, a contribuinte não contesta a infração arrolada na autuação, se limitando a alegar que a exigência é indevida, em razão de os valores resultantes da irregularidade já haverem sido informados na declaração de débitos do Programa REFIS, não podendo ser exigidos novamente.

A alegação foi julgada improcedente pela decisão recorrida, dentro do contexto da análise acerca da perda da espontaneidade do sujeito passivo, tendo concluído que o fato de o débito haver sido confessado ao REFIS, não impediria o seu arrolamento no procedimento de ofício levado a efeito, com os correspondentes acréscimos legais.

Tal conclusão é de ser ratificada nesta oportunidade, também como conseqüência do posicionamento contido no presente voto, de que a confissão de débitos ao aludido programa, por parte de contribuintes submetidos à ação fiscal, não tem o condão



de obstacular a formalização da correspondente exigência, com a imposição da multa de lançamento de ofício, nos termos já esposados.

#### 4. DA UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC:

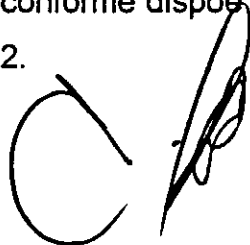
Mais uma vez o recurso repisa a alegação contida na peça impugnatória, acerca de ilegalidade e inconstitucionalidade da norma que instituiu a taxa SELIC, como parâmetro para o cálculo dos juros de mora, sem se contrapor às razões do órgão julgador *quo*, para contestá-la.

Conforme ressaltou o julgado recorrido, a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de legislação ordinária, compete, em nosso ordenamento jurídico, com exclusividade, ao Poder Judiciário (CF, artigos 97 e 102, I, "a", e III, "b"), como bem concluiu o seu relator.

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto n° 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4°, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, veda, expressamente, aos seus membros, a faculdade de afastar a aplicação de lei em vigor, com a mesma ressalva acima, conforme dispõe o seu artigo 22A, introduzido pela Portaria MF n° 103, de 23 de abril de 2002.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 11070.001295/00-06  
Acórdão nº : 105-13.949

Deixo de apreciar a qualificação da multa de ofício imposta, em razão de não haver sido questionada pela Recorrente.

Com relação aos lançamentos reflexos, é de ser dado o mesmo tratamento às exigências referentes à Contribuição para o PIS, à COFINS e à CSLL, por aplicação do princípio da decorrência processual, tendo em vista a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a solução adotada no lançamento principal comunica-se aos decorrentes, desde que novos fatos ou argumentos não sejam aduzidos nestes, o que não ocorreu no recurso apreciado.

Em função do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso interposto, para rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2002.

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA