



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

Processo nº 10580.720365/2008-90
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1802-001.872 – 2ª Turma Especial
Sessão de 09 de outubro de 2013
Matéria DIFERENÇA DE RECEITA BRUTA NÃO DECLARADA
Recorrente BÔNUS PANIFICADORA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004

DECISÃO RECORRIDA. REJEIÇÃO DE PROTESTO GENÉRICO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA

Indefere-se o pedido genérico para produção posterior de provas e/ou perícia quando desnecessários para resolução da lide e quando formulado em desacordo com o art. 16, IV, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência/perícia contábil considerado desnecessário, prescindível e formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16, IV e § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

A perícia técnica não é meio de prova para comprovação de fato que possa ser feito mediante a mera apresentação ou juntada de documentos cuja guarda e conservação compete à contribuinte, mas sim para esclarecimento de pontos duvidosos que exijam conhecimentos especializados. Tendo a decisão de primeira instância rejeitado, de forma fundamentada, a desnecessidade ou prescindibilidade de realização de perícia técnica na escrituração contábil para a resolução da lide, incabível a arguição de nulidade da decisão proferida.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MATÉRIA NÃO CONHECIDA, NO MÉRITO.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que houver a caracterização do dolo de fraude ou de sonegação fiscal definido na forma da lei e caracterizado em procedimento fiscal, *in casu*, por declarar à Receita Federal, bem como recolher os tributos sobre o valor em

torno de 10% de seu faturamento mensal efetivo escriturado no livro registro de saídas e declarado à Secretaria Estadual de Fazenda.

O comportamento consistente do contribuinte em declarar parcela ínfima de suas receitas ao fisco federal, para fins de apuração do pagamento unificado de tributos pelo sistema SIMPLES torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa qualificada.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

IRPJ-SIMPLES FEDERAL. INFRAÇÕES IMPUTADAS. DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO - DIFERENÇA DE RECEITA NÃO DECLARADA AO FISCO FEDERAL E INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO EM RELAÇÃO À PARCELA DE RECEITA DECLARADA NO SIMPLES.

Devem ser mantidas as infrações imputadas quando devidamente comprovadas nos autos.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL-SIMPLES, COFINS-SIMPLES. PIS-SIMPLES. CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL - INSS-SIMPLES.

Aplica-se às exigências reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, inexistindo razão fática e jurídica para decidir diversamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Marciel Eder Costa, Marco Antônio Nunes Castilho e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Relatório

Cuidam os autos do Recurso Voluntário de fls. 198/206 contra decisão da 3ª Turma da DRJ/Fortaleza (fls. 184/195) que julgou a impugnação improcedente, mantendo os autos de infração do Simples, **ano-calendário 2004**.

Quanto aos fatos, consta que, na **DRF/Salvador**, em **12/03/2008**, foram lavrados Autos de Infração do Simples Federal (IRPJ-Simples, PIS-Simples, CSLL – Simples, Cofins – Simples e Contrib. Seguridade Social -INSS – Simples), **ano-calendário 2004**, com imputação das seguintes infrações (fls. 05/58):

(...)

001 - DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO

Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

Enquadramento legal: Arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “a, 5º e 7º, § 1º, da Lei 9.317/96; Art. 3º da Lei nº 9.732/98; Arts. 186 e 188 do RIR/99.

(...)

002 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Insuficiência de valor recolhido apurada conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

Enquadramento legal: Art. 5º da Lei 9.317/96 c/c art. 3º da Lei 9.732/98; Arts. 186 e 188 do RIR/99.

(...)

Essas infrações, ainda, estão caracterizadas, descritas, narradas, no Termo de Verificação Fiscal, o qual é parte integrante do lançamento fiscal (fls.59/63), *in verbis*:

(...)

I- CONTEXTO

(...)

O presente procedimento teve como objetivo averiguar indícios de insuficiência de declaração e recolhimento de tributos, no período de janeiro a dezembro de 2004, apontados por meio do

cruzamento das informações prestadas pelo contribuinte para os fiscos Federal e Estadual.

Trata-se de contribuinte que optou pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, no período fiscalizado, e que tem como objeto social o comércio varejista de gêneros alimentícios, lanchonete, padaria, armarinho, bazar, papelaria e outros, conforme descrito na Alteração e Consolidação Contratual, datada de 14/07/2003.

(...)

II – DA AÇÃO FISCAL

(...)

Os valores de receita escriturados no Livro de Registro de Apuração do ICMS correspondem àqueles informados à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ, o que demonstra que houve insuficiência de declaração e de recolhimento do SIMPLES durante o período fiscalizado.

De posse das informações prestadas pelo contribuinte, inclusive o "Demonstrativo de Faturamento" por ele apresentado em 29/06/2007, esta fiscalização elaborou a planilha "Demonstrativo da Diferença de Receita Bruta Apurada", que evidencia a diferença existente entre a receita bruta efetivamente auferida pela empresa e aquela declarada à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

III – DAS INFRAÇÕES APURADAS

(...)

A partir da diferença de base de cálculo encontrada mensalmente, foram lançados de ofício os valores de SIMPLES devidos, que são objeto deste Auto de Infração e que foram constituídos da seguinte maneira

A) DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO

Corresponde à tributação da parcela da base de cálculo que não foi declarada pelo contribuinte (infração "001 - Diferença de Base de Cálculo").

B) INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Em consequência do incremento da base de cálculo, constatou-se que houve insuficiência de recolhimento de tributos decorrente da aplicação, por parte do contribuinte, de alíquotas mensais inferiores às efetivamente devidas, conforme evidencia o "Demonstrativo de Apuração dos Valores Não Recolhidos" integrante deste Auto de Infração (infração "002 - Insuficiência de Recolhimento").

IV – DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

O contribuinte auferiu, no ano-calendário de 2004 uma receita de venda no montante de R\$ 3.426.022,60 (três milhões, quatrocentos e vinte e seis mil, vinte e dois reais e sessenta centavos), conforme escriturado no Livro de Registro de Apuração de ICMS. Entretanto, informou ao fisco federal, por intermédio da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - SIMPLES - PJSI/2005, apenas o valor de R\$ 389.562,81 (trezentos e oitenta e nove mil, quinhentos e sessenta e dois reais e oitenta e um centavos), conforme indicado na planilha "Demonstrativo da Diferença de Receita Bruta Apurada", elaborada por esta fiscalização.

Dessa forma, o sujeito passivo prestou declaração falsa à Secretaria da Receita Federal do Brasil ao deixar de informar um montante de receita bruta superior a R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), o que configura, em tese, crime contra a ordem tributária de acordo com o inciso I do artigo 1º da Lei 8.137 de 27/12/1990.

Conseqüentemente, na apuração do crédito tributário decorrente das infrações mencionadas, aplicou-se, além dos juros de mora com base na SELIC, a multa de ofício qualificada (150%), prevista no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430, de 27/12/1996, em face do evidente intuito de sonegação definido no artigo 71 da Lei 4.502 de 30/11/1964 e descrito neste termo.

V- CONSIDERAÇÕES FINAIS

(...)

Cabe ressaltar que, no curso do procedimento fiscal constatou-se que o contribuinte apurou no ano de 2004 uma receita bruta superior ao o limite de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), o que ensejou a elaboração de Representação Fiscal para exclusão da empresa do Simples a partir de 01/01/2005, conforme determina a Lei 9.317/1996.

Demonstrada a ocorrência de fatos que, em tese, configuram Crime contra a Ordem Tributária, formalizou-se a Representação Fiscal para Fins Penais de que trata o artigo 1º da Portaria da Secretaria da Receita Federal nº 326, de 15/03/2005.

(...)

Valor tributável das infrações:

- O valor tributável das infrações imputadas, ano-calendário 2004, consta especificado, de forma detalhada, nos autos de infração e no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante desses autos de infração.

A propósito, transcrevo a Planilha resumo dos valores tributáveis das infrações, ano-calendário 2004, mês a mês (fl. 63), *in verbis*:

**DEMONSTRATIVO DA DIFERENÇA DE RECEITA BRUTA
APURADA**

2004	Receita Bruta				
	Vendas (CFOP 5.102) ⁽¹⁾	Vendas (CFOP 5.405) ⁽¹⁾	Total de Vendas ⁽¹⁾	Declarada na PJSI – Simples (2)	Diferença Apurada
Janeiro	104.764,60	79.926,90	184.691,50	26.851,85	157.839,65
Fevereiro	117.042,73	109.959,40	227.002,13	28.350,00	198.652,13
Março	146.954,57	130.282,16	277.236,73	30.150,00	247.086,73
Abril	126.475,26	107.144,52	233.619,78	32.720,00	200.899,78
Mai	160.924,51	101.788,48	262.712,99	33.100,00	229.612,99
Junho	253.317,92	37.830,22	291.148,14	33.180,15	257.967,99
Julho	242.216,12	72.992,91	315.209,03	33.201,58	282.007,45
Agosto	264.838,09	58.901,48	323.739,57	33.620,00	290.119,57
Setembro	265.196,22	55.378,05	320.574,27	34.000,00	236.574,27
Outubro	304.347,65	21.520,66	325.868,31	34.209,03	291.659,28
Novembro	285.953,86	36.814,90	322.768,76	34.800,00	287.968,76
Dezembro	267.291,84	74.159,55	341.451,39	35.380,20	306.071,19
		Total	3.426.022,60	389.562,81	

Fonte:

(1) Livro Registro de Apuração de ICMS e DMA.

(2) Declaração Anual Simplificada do Simples - PJSI/2005.

A infração reflexa – Insuficiência de Recolhimento – tem por base de cálculo a receita bruta declarada no Simples no ano-calendário 2004, pois, nessa parte, a contribuinte apurou o Simples com alíquota menor. Exigência de crédito tributário, dessa infração, atinente à diferença de alíquota.

O crédito tributário lançado de ofício perfaz o montante de **R\$ 877.499,73** para o ano-calendário 2004, valor na data da lavratura dos autos de infração, que está assim especificado por exação fiscal:

Auto de Infração	Principal	Juros de Mora (calculados até 29/02/2008)	Multa qualificada de 150%	Total
IRPJ-Simples	22.011,98	10.799,96	33.017,90	65.809,84
PIS-Simples	22.011,98	10.799,96	33.017,90	65.809,84
CSLL – Simples	35.936,56	17.763,99	53.904,78	107.605,33
Cofins-Simples	71.873,10	35.528,02	107.809,60	215.210,72
INSS – Simples	141.562,98	69.156,59	212.344,43	423.064,00
Total	-	-	-	877.499,73

A contribuinte tomou ciência dos autos de infração em **14/03/2008**- Sexta-feira, por intermédio de representante legal, no corpo dos próprios autos de infração; apresentou impugnação em 14/04/2008 (fls.169/175), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

1) – Inconstitucionalidade da multa qualificada aplicada:

- que um dos princípios basilares do Estado Democrático de Direito é a não utilização de tributo com efeito confiscatório;

- que, no caso, tal princípio foi violado pelo fisco, pois aplicou multa com efeito confiscatório;

- que a função da multa não é aniquilar o patrimônio, mas sim apenar o não cumprimento de obrigação tributária; que a aplicação da multa deve ser proporcional ou razoável em relação à infração tributária imputada, tendo como norte conservar e não destruir a unidade produtiva;

- que não é razoável a aplicação de multa de 150%;

- que a multa qualificada aplicada, além de ilegal, é confiscatória. Citou, invocou, precedentes de jurisprudência.

2) – Quanto ao mérito propriamente dito:

- que o lançamento fiscal é improcedente, pois os valores apurados não correspondem à realidade dos fatos;

- que o fisco utilizou-se de prova emprestada, o que é totalmente repugnado pelos tribunais, inclusive pelo CARF;

- que as informações obtidas da SEFAZ do Estado da Bahia jamais poderiam servir, como serviram, de forma única para o lançamento fiscal;

- que o lançamento encontra-se eivado de vício de nulidade;

- que não se configurou crime contra a ordem tributária: que a planilha e demonstrativos apresentados pela fiscalização não retratam a verdade dos fatos, por conterem dados equivocados, sem a devida conferência e confrontação entre entradas (compras), saídas (vendas) e devoluções;

- que, por fim, além de pedir a improcedência do lançamento fiscal e, alternativamente, a redução da multa para o nível de 30%, protestou, genericamente, pela produção de todas as provas admitidas em direito, juntada de documentos, oitiva de testemunhas e, especialmente, realização de diligência fiscal/perícia técnica na escrituração contábil para proceder a revisão dos autos de infração.

Por sua vez, a DRJ/Fortaleza, enfrentando as questões suscitadas pela contribuinte, julgou a impugnação improcedente, mantendo o lançamento fiscal, conforme Acórdão de 07/08/2009 (fls. 184/195), cuja ementa transcrevo, *in verbis*:

(...)

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS
E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE
PEQUENO PORTE - SIMPLES**

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS.

*Demonstrada a ocorrência de receitas não oferecidas à
tributação, cabível a lavratura do Lançamento.*

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PROVA EMPRESTADA - LEGITIMIDADE.

É legítimo o empréstimo de provas do Fisco Estadual relativas a fatos que repercutem na área do imposto de renda. O que se rejeita é o empréstimo puro e simples de conclusões de outra Esfera Tributante.

ARGUMENTO DE NULIDADE DE AÇÃO FISCAL.

Não provada violação das disposições contidas no (artigo) art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), nem nos arts. 10 e 59 do Decreto 70.235/72, descabe o argumento de nulidade do Lançamento formalizado através de Auto de Infração.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o Pedido de Diligência quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do Julgador.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

MULTA CONFISCATÓRIA.

O simples valor da multa aplicada não é parâmetro suficiente para demonstrar que a penalidade imposta tem natureza de confisco.

POSICIONAMENTOS DE ILUSTRES JURISTAS.

A Autoridade Administrativa não tem competência para apreciar alegações de descabimento de Norma legitimamente inserida no Ordenamento Jurídico Nacional, (...).

CONSTITUCIONALIDADE. ALCANCE DO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO.

A função das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como Órgãos de jurisdição administrativa, consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhes sendo facultado pronunciar-se a respeito da conformidade da Lei, validamente editada, com os demais preceitos emanados pela Constituição Federal.

CONSELHOS DE CONTRIBUINTES. DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

A teor do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), as Decisões Administrativas, mesmo proferidas pelos Órgãos Colegiados, sem uma Lei que lhes atribua eficácia, de conformidade com as normas de tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se

sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

DECISÕES JUDICIAIS.

A teor do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, as Decisões Judiciais, mesmo proferidas pelos Órgãos Colegiados, sem uma Lei que lhes atribua eficácia, nos termos do Código de Processo Civil (CPC), não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2004

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL-SIMPLES. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS-SIMPLES. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS-SIMPLES. CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL - INSS-SIMPLES.

Aplica-se às Exigências Reflexas o que foi decidido quanto à Exigência Matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, (...).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Ciente desse *decisum* em 08/09/2009 (fl. 197), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 25/09/2009 (fls. 198/206), suscitando nas razões no recurso, em síntese:

1) – Preliminar de nulidade da decisão recorrida, por quebra do princípio da ampla defesa e do contraditório:

- que, na impugnação apresentada naquela instância de julgamento, pediu a realização de diligência fiscal/perícia técnica para produção de provas; que, porém, a decisão *a quo*, indeferiu tal pleito; que denegou o direito de prova;

- que não pode se conformar com tal negativa. Se o lançamento fiscal tem efeito para fins penais (para oferecimento de ação penal), então tem o direito de participar da formação do julgado na esfera administrativa;

- que no processo administrativo devem ser observadas as garantias constitucionais que protegem a liberdade do cidadão, pois tal processo configura verdadeiro inquérito, instrumento hábil para o oferecimento da ação penal;

- que os dados obtidos da SEFAZ do Estado da Bahia não foram objeto de contraditório;

- que seja reconhecida a nulidade da decisão recorrida que rejeitou o pedido de diligência fiscal.

2) – Inconstitucionalidade da multa qualificada aplicada: nesse passo, a recorrente repetiu as razões já aduzidas na instância *a quo* e já mencionadas, de forma resumida, no relatório;

3) – No mérito propriamente dito, a recorrente alegou que sem a realização da prova pericial, fica impossível contestar qualquer tipo de dado ou informação do ano-calendário 2004, pois o lançamento fiscal foi produzido com base nos fatos ou informações do fisco estadual.

Por fim, a recorrente pediu a nulidade da decisão recorrida e, no mérito, a improcedência do lançamento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, os autos tratam da exigência de crédito tributário lançado de ofício, por autos de infração lavrados no âmbito da legislação do SIMPLES Federal, ano-calendário 2004, pelas seguintes infrações imputadas:

a) diferença de base de cálculo:

- que, em relação ao **ano-calendário 2004**, a recorrente registrou no livro Registro de Apuração do ICMS e informou à SEFAZ Bahia receita bruta no valor de R\$ 3.426.022,60;

- que, entretanto, a recorrente declarou no SIMPLES Federal receita bruta de R\$ 389.562,81;

- que, por conseguinte, restou apurada uma diferença tributável de receita bruta não declarada à RFB de R\$ 3.036.459,79;

b) insuficiência de recolhimento de exação fiscal no SIMPLES:

- que, quanto à parcela de receita bruta declarada no SIMPLES Federal do **ano-calendário 2004**, a contribuinte efetuou recolhimento a menor, por ter utilizado, indevidamente, alíquota inferior na apuração e recolhimento;

- que, portanto, foi lançada a diferença de tributos do Simples, aplicando a diferença de alíquota sobre a receita declarada.

Nesta instância recursal, a recorrente busca:

a) preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida que indeferiu o protesto geral por produção de todas as provas admitidas em direito, provas documentais, oitiva de testemunhas, e mormente a realização de diligência/perícia técnico-contábil;

b) a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo legal que foi utilizado para imposição de multa de ofício qualificada (multa punitiva de 150%), por ser tal exigência confiscatória, contrária aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade;

c) no mérito propriamente dito, a improcedência do lançamento fiscal, por utilização de prova emprestada da SEFAZ Bahia não submetida ao contraditório, pela rejeição da realização de diligência/perícia técnico-contábil. Porém, quanto à matéria de fato, a recorrente não demonstrou onde estaria eventual discrepância em relação aos valores apurados pela fiscalização da RFB.

DECISÃO RECORRIDA. REJEIÇÃO DE PROTESTO GENÉRICO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. VÍCIO NÃO CONFIGURADO. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

Nas razões do recurso, a recorrente suscitou preliminar de nulidade da decisão recorrida que rejeitou o protesto genérico pela produção de provas; que tal decisão teria ocasionado prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, uma vez que:

a) o lançamento fiscal pode ter importância para fins penais (para oferecimento de ação penal); que, então, tem o direito de participar da formação do julgado na esfera administrativa;

b) no processo administrativo devem ser observadas as garantias constitucionais que protegem a liberdade do cidadão, pois tal processo configura verdadeiro inquérito, instrumento hábil para o oferecimento da ação penal;

c) os dados de receita bruta foram obtidos da SEFAZ do Estado da Bahia e não foram submetidos ao contraditório, na medida em que o protesto genérico pela produção de todas as provas admitidas em direito, mormente diligência/perícia técnica, foi rejeitado.

A preliminar de nulidade suscitada não tem sustentação fático-jurídica e não merece prosperar.

As infrações imputadas estão devidamente narradas, minuciosamente descritas, com respectiva fundamentação legal, demonstradas e comprovadas nos autos pelo fisco.

Os elementos de prova que sustentam as infrações imputadas constam dos autos, ou seja, conforme Cópia do livro Registro de Apuração do ICMS do ano-calendário 2004 (fls.94/119), cópias de Declarações e Apuração Mensal do ICMS repassadas pelo fisco estadual, ano-calendário 2004 (fls. 120/131) e cópia da declaração do SIMPLES Federal 2005, ano-calendário 2004 (fls. 132/149).

Na fase de investigação fiscal, a contribuinte apresentou à fiscalização os livros de Inventário, Registro e Apuração do ICMS, Registro de Saídas, Registro de Entradas, ano-calendário 2004, conforme consta consignado dos Termos de fls. 151 e 152.

A decisão recorrida, que rejeitou a realização de diligência/perícia técnico-contábil, somente seria nula se não tivesse fundamentação. Porém, a decisão *a quo* está devidamente fundamentada, inclusive, nessa parte.

De modo que, diversamente do alegado pela recorrente, não há vício algum na decisão recorrida, que rejeitou o protesto genérico pela produção de todas as provas admitidas em direito (documental, testemunhal, diligência/perícia técnico-contábil), por estar devidamente motivada ou fundamentada.

A propósito, transcrevo a fundamentação constante do voto condutor da decisão recorrida (fl. 190), *in verbis*:

APRECIACÃO DO PLEITO DE DILIGÊNCIA:

Postulou a Defesa que fosse realizada diligência com Fiscal estranho ao Feito para promover revisão à Autuação, além do que fossem ouvidas testemunhas, que a Autoridade Fiscal deveria ter feito as devidas conferências e confrontações com a vasta documentação fiscal e contábil e todo o seu acervo documental, tais como as notas fiscais de compras, de vendas, devoluções (mercadorias perecíveis e de validade de curto tempo), além de muitos outros documentos que compõem a contabilidade da Empresa Autuada.

Sobre o referido Pleito, impende esclarecer que, apesar de ser facultado ao Sujeito Passivo o direito de solicitar a realização de diligências ou perícias, a sua consecução depende de provimento da Autoridade Julgadora, devidamente motivado, conforme dispõe o artigo (art.) 18 do Decreto 70.235/72, "verbis":

"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)."

Desta forma, havendo a Autuação sido feita totalmente de conformidade com os dispositivos legais aplicáveis, bem como os documentos acostados ao processo, além de serem hábeis e idôneos para comprovar o Lançamento, haverem sido suficientes para análise conclusiva da Lide, pelo que não há justificativa de que sejam ouvidas testemunhas, ou de que Fiscal estranho ao Feito revise a Autuação, e tendo por base o disposto pelo supratranscrito art. 18 do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, indefiro o Pleito para realização de diligência, por julgá-la prescindível para apreciação da Disputa.

Ainda, a decisão *a quo*, quanto à rejeição de produção de provas (protesto genérico), está também em consonância com os precedentes jurisprudenciais deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, os quais colaciono a seguir, *in verbis*:

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO - Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. Por outro lado, as perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal. Assim, a perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação. (Acórdão CARF nº 2202.000.747, Sessão de 20/09/2010).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA — A diligência ou perícia não é meio próprio para comprovação de fato que possa ser feita mediante a mera apresentação ou juntada de documentos, cuja guarda e conservação compete à contribuinte, mas sim para esclarecimento de pontos duvidosos que exijam conhecimentos especializados. Tendo a decisão devidamente apreciado o pedido formulado, motivadamente, sendo considerada prescindível, incabível a argüição de nulidade da decisão proferida. (Acórdão CC nº 10708.709, Sessão de 17/08/2006).

DILIGÊNCIA.. INDEFERIMENTO. Descabe qualquer pedido de diligência estando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos. (Acórdão CC nº 10617.219, Sessão de 18/12/2008).

PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA CONTÁBIL. MEIO DE PROVA. DESNECESSÁRIO. INDEFERIMENTO. O pedido de perícia técnica para obter informações que, por integrarem a escrituração, poderiam ter sido apresentadas por iniciativa do sujeito passivo demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial, subordinada os requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. Somente haverá perícia, portanto, quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova, ainda, tiver utilidade, diante dos elementos disponíveis para exame. (Acórdão CARF nº 1802.000661, Sessão de 03/11/2010).

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. REJEIÇÃO DO PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA A perícia técnica não é meio de prova para comprovação de fato que possa ser feito mediante a mera apresentação ou juntada de documentos cuja guarda e conservação compete à contribuinte, mas sim para esclarecimento de pontos duvidosos que exijam conhecimentos especializados. Tendo a decisão de primeira instância rejeitado, de forma fundamentada, a desnecessidade ou prescindibilidade de realização de perícia técnica na escrituração contábil para a resolução da lide, incabível a argüição de nulidade da decisão proferida. (Acórdão CARF nº 1802.001.355, Sessão de 11/09/2012, Relator Nelso Kichel).

PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO REJEITADO. Indefere-se o pedido genérico para produção posterior de provas e/ou perícia quando desnecessários para resolução da lide e quando formulado em

desacordo com o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão CARF nº 1802-001.339, Sessão de 08/08/2012, Relator Nelso Kichel).

PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO. INDEFERIMENTO. Indefere-se o mero pedido genérico para produção posterior de provas e/ou perícia, principalmente, quando não enquadrado nas hipóteses do art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão nº 280100.982, sessão de 24/09/2010, Relator Antonio de Pádua Athayde Magalhães).

PEDIDO DE PERÍCIA. É de ser indeferido o pedido de perícia feito em desacordo com a legislação pertinente, mormente quando os fatos relatados e as provas constantes dos autos são suficientes para o deslinde da matéria. (Acórdão nº 140200.415, sessão de 28/01/2011, Relator Antônio José Praga de Souza).

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. REJEIÇÃO DO PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

O indeferimento do pedido de diligência para produção de provas cujo ônus probatório é do contribuinte, e quando restar evidenciado que ele poderia acostar ou juntar aos autos se de fato existissem, não configura cerceamento do direito de defesa.

Ainda, não configura cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerado desnecessário, prescindível à resolução da lide e quando formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão CARF nº 1802-001.320, Sessão de 07/08/2012, Relator Nelso Kichel).

Como visto, o protesto genérico de produção de todas as provas admitidas em direito foi rejeitado por ser desnecessário para resolução da lide, ou seja, por ter caráter meramente procrastinatório.

No caso, todas as provas da infração imputada já constam dos autos.

Inclusive, ainda na fase de investigação fiscal (procedimento de fiscalização), fase pré-processual, fase inquisitorial de colheita de provas no interesse exclusivo do fisco, mesmo assim, a contribuinte foi intimada em **12/12/2007** para se manifestar quanto à omissão de receitas apurada (diferença de base de cálculo apurada), para esclarecimentos e objetar eventual discrepância nos valores apurados pelo fisco; porém, a contribuinte permaneceu silente (fls. 90/91).

Meses após essa intimação fiscal para produção de provas pela contribuinte (que permaneceu silente!), houve então a lavratura dos autos de infração do SIMPLES Federal.

Em **14/03/2008**, a contribuinte tomou ciência dos autos de infração (fls. 05/63).

Já na fase processual, também em momento algum a contribuinte demonstrou, nos autos, quanto à matéria de fato, eventual discrepância ou divergência dos

dados ou informações utilizados pela fisco federal, em relação aos dados constantes do livro de Apuração do ICMS, das declarações mensais do ICMS e da escrituração contábil, do ano-calendário 2004, para que fosse justificada a realização de diligência/perícia técnico-contábil.

O fisco federal utilizou os dados de receita bruta mensal fornecidos pela recorrente à Secretaria de Fazenda da Bahia nas declarações mensais do ICMS do ano-calendário 2004 e os quais foram repassados, por força de Convênio de Cooperação técnica entre os fiscos.

Os dados de receita bruta, utilizados pelo fisco, são os contantes do Livro Registro de Apuração do ICMS do ano-calendário 2004 em poder da recorrente e das declarações mensais do ICMS entregues ao fisco estadual.

Como dito, seja na fase pré-processual (procedimento de investigação fiscal), seja na fase processual (na impugnação e no recurso), em momento algum a contribuinte demonstrou eventual existência de erro material nos dados ou informações escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS, na escrituração contábil, e que foram utilizados pelo fisco federal, quanto à receita bruta.

Não tem sentido, detarte, a alegação da recorrente de que os dados repassados pelo fisco da Bahia não foram submetidos ao contraditório e à ampla defesa, nos presentes autos. Não se trata de prova emprestada, mas sim de prova direta da infração imputada.

A propósito, essa questão foi adequadamente enfrentada no voto condutor da decisão recorrida, *in verbis*:

(...)

Sobre o assunto, cumpre esclarecer que, no caso em questão, a apuração do montante lançado teve por base os valores de receita escriturados no Livro de Registro de Apuração de ICMS informados à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ, pelo qual foi demonstrado que houve declaração e recolhimento a menor do SIMPLES durante o período fiscalizado.

Vê-se, pois, que o Lançamento apreciado não tomou por base presunções para calcular o tributo devido, mas sim se utilizou de provas ditas "diretas" (cópias do Livro Fiscal do próprio Contribuinte), para apurar a receita bruta mensal e proceder à Autuação.

Relevante salientar ademais que, por intermédio do Termo de Constatação 001, o Contribuinte foi cientificado das omissões de receitas apuradas pela Fiscalização, e intimado a apresentar documentos que as justificassem. Todavia, até a presente data não consta manifestação por parte do Sujeito Passivo.

O Feito Fiscal foi fundamentado pois conforme os valores de receita escriturados no Livro de Registro de Apuração de ICMS informados à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ. O Lançamento em tela foi promovido mediante provas documentais incontestes, as quais autorizam a concluir pela ocorrência de omissão de receitas, porquanto a Empresa, no ano-calendário autuado, apresentou Declaração Simplificada da

Pessoa Jurídica -SIMPLES - PJSI com indicação de faturamento inferior ao apurado em seus Livros Fiscais.

Ressalte-se ademais que os valores escriturados conforme Livro de registro de Apuração de ICMS informados ao Fisco Estadual se presumem verdadeiros. Caberia, pois, ao Impugnante, se discordasse, provar o contrário, com elementos objetivos, ficando, então, suscetível de responsabilizar-se pela falsa escrituração dos aludidos Livros e Documentos.

(...)

Urge, aqui, ainda frisar a natureza diversa da investigação fiscal (procedimento de investigação fiscal) e do processo administrativo tributário.

O contraditório e a ampla defesa são canônes constitucionais de observância obrigatória no processo administrativo tributário, a partir da ciência da acusação fiscal (ciência do auto de infração). Na impugnação e no recurso nesta instância recursal, a recorrente não demonstrou, de forma concreta e cabal, a necessidade de realização de diligência/perícia.

Antes da ciência do auto de infração, fase pré-processual, procedimento de fiscalização, não há processo, nem acusação fiscal (inexiste imputação de infração), mas sim mera investigação fiscal de caráter inquisitorial, para colheita de provas no interesse exclusivo do fisco, com o fim de demonstração da ocorrência de infração administrativo-tributária. Na fase investigatória (procedimento de investigação), de natureza inquisitorial, não há que se falar em contraditório e ampla defesa, pois ainda não existe acusação formal ou imputação formal de infração, não há sequer processo. Mas, mesmo assim, na fase de investigação fiscal quanto aos dados repassados pelo fisco estadual, por força de Convênio de Cooperação Técnica, houve a intimação fiscal – antes da lavratura do auto de infração – para a contribuinte se manifestar em cinco dias, tendo tomado ciência em 12/12/2007; porém, como dito anteriormente, a contribuinte permaneceu silente (fls. 90/91). Houve prazo suficiente para produção de provas a seu favor, inclusive, na fase pré-processual, pois os autos de infração foram lavrados vários meses após, ou seja, somente tomou ciência do lançamento fiscal em **14/03/2008** (fls. 05/63).

Logo, ainda na fase pré-processual, fase inquisitorial de colheita de provas, a contribuinte foi intimada para se manifestar acerca da omissão de receitas apurada e não se manifestou.

Já, na fase processual, a partir da ciência do auto de infração, o sujeito passivo teve, no caso, duas oportunidades para demonstrar, de forma cabal, com dados concretos e com provas hábeis e idôneas, eventual discrepância que pudesse justificar a realização diligência/perícia, para ajustes no lançamento fiscal; porém, nessas duas oportunidades, nada demonstrou, não se desencumbiu do ônus probatório de negar, com provas hábeis e idôneas, o fato constitutivo do direito do fisco (fato gerador dos tributos) ou de objetar fatos modificativos, impeditivos ou extintivos do fato constitutivo do direito do fisco.

Como demonstrado, todos os elementos de prova para resolução do litígio já constam dos autos, sendo suficientes para formação da convicção do julgador. Por conseguinte, o pedido de realização de prova é totalmente prescindível para resolução da lide.

Por tudo que foi exposto, afasto a preliminar de nulidade suscitada, devendo ser mantida a decisão recorrida.

APLICAÇÃO, EM CONCRETO, DE MULTA QUALIFICADA. DOLO DE SONEGAÇÃO FISCAL. QUESTIONAMENTO DA CONSTITUCIONALIDADE DA MULTA IMPOSTA.

Em relação ao ano-calendário 2004 (período de apuração objeto dos autos), a recorrente registrou no livro de Apuração do ICMS e informou à SEFAZ Bahia receita bruta no valor de R\$ 3.426.022,60.

Entretanto, a recorrente declarou no SIMPLES Federal receita bruta de apenas R\$ 389.562,81.

Por conseguinte, restou apurada uma diferença tributável de receita bruta não declarada à RFB de R\$ 3.036.459,79.

Vale dizer, a recorrente omitiu do fisco federal em torno de 90% de sua receita bruta, quanto ao ano-calendário 2004.

A qualificação das infrações imputadas (multa de 150%) está assim narrada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 59/63), *in verbis*:

IV – DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

O contribuinte auferiu, no ano-calendário de 2004 uma receita de venda no montante de R\$ 3.426.022,60 (três milhões, quatrocentos e vinte e seis mil, vinte e dois reais e sessenta centavos), conforme escriturado no Livro de Registro de Apuração de ICMS. Entretanto, informou ao fisco federal, por intermédio da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - SIMPLES - PJSI/2005, apenas o valor de R\$ 389.562,81 (trezentos e oitenta e nove mil, quinhentos e sessenta e dois reais e oitenta e um centavos), conforme indicado na planilha "Demonstrativo da Diferença de Receita Bruta Apurada", elaborada por esta fiscalização.

Dessa forma, o sujeito passivo prestou declaração falsa à Secretaria da Receita Federal do Brasil ao deixar de informar um montante de receita bruta superior a R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), o que configura, em tese, crime contra a ordem tributária de acordo com o inciso I do artigo 1º da Lei 8.137 de 27/12/1990.

Conseqüentemente, na apuração do crédito tributário decorrente das infrações mencionadas, aplicou-se, além dos juros de mora com base na SELIC, a multa de ofício qualificada (150%), prevista no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430, de 27/12/1996, em face do evidente intuito de sonegação definido no artigo 71 da Lei 4.502 de 30/11/1964 e descrito neste termo.

A recorrente, nas razões do recurso, alegou que a legislação que comina, em abstrato, a multa qualificada (150%) seria inconstitucional, confiscatória, por ferir os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade e que não deveria ser aplicada, em concreto, no caso.

Não há reparo a fazer na imputação do fisco, pois a conduta da contribuinte subsume, perfeitamente, ao comando do art.71 da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – Omissis.

Os precedentes jurisprudencias deste CARF, também, são pela manutenção da qualificação da multa, quando o contribuinte, como no caso, declara receita bruta efetiva ao fisco estadual e, apenas, valor irrisório, insignificante, de receita bruta ao fisco federal. Senão vejamos:

MULTA POR INFRAÇÃO QUALIFICADA. A omissão expressiva de receitas em vários períodos consecutivos demonstra ter a autuada agido com dolo, caracterizando o evidente intuito de fraude, que dá ensejo à aplicação da multa por infração qualificada, no percentual de 150%. (Acórdão nº 10709.340, sessão de 16/08/2008, Relator Jayme Juzrez Grotto).

MULTA QUALIFICADA. IRPJ. Comprovado que o contribuinte omitiu integralmente suas receitas e o imposto de renda devido em suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de tributos devidos (DCTF), durante períodos de apuração sucessivos, visando retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, caracteriza-se a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/196, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. (Acórdão nº 910101.202, sessão de 17/10/2011, Relator Alberto Pinto S. Jr.).

MULTA QUALIFICADA. A reiteração da omissão de receita, bem como a significância dos valores omitidos, permitem concluir que a infração não decorreu de mero erro cometido pelo sujeito passivo, e sim de sua vontade livre e consciente de evadir-se do pagamento dos tributos devidos. (Acórdão nº 120100.483, sessão de 25/05/2011, Relator Regis Magalhães Soares de Queiroz e Marcelo Cuba Netto Redador do voto vencedor).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que houver o evidente intuito de fraude definido na forma da lei e caracterizado em procedimento fiscal, in casu, declarar à Receita Federal, bem como recolher os tributos sobre o valor em torno de 10% de seu faturamento mensal efetivo, escriturado no livro registro de saídas e declarado à Secretaria Estadual de Fazenda. (Acórdão nº 140200.505, sessão de 31/03/2011, Relator Antônio José Praga de Souza).

MULTA QUALIFICADA. O comportamento consistente do contribuinte em declarar parcela ínfima de suas receitas ao fisco federal, para fins de apuração do pagamento unificado de tributos pelo sistema SIMPLES torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa qualificada. (Acórdão nº 9101001.197, sessão de 07/10/2011, Relator Valmir Sandri).

O princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei, sob pena de responsabilidade funcional.

Tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 10242.741, sessão de 20/02/1998).

Ademais, não cabe ao órgão de julgamento administrativo conhecer, no mérito, de arguição de inconstitucionalidade de lei, cuja questão está sumulada neste CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, deve ser mantida a multa qualificada em relação às infrações imputadas, conforme decidido pela decisão recorrida.

ANO-CALENDÁRIO 2004. IRPJ – SIMPLES FEDERAL. INFRAÇÕES IMPUTADAS: DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO (PARCELA DA RECEITA BRUTA NÃO DECLARADA) E INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO EM RELAÇÃO À PARCELA DE RECEITA BRUTA DECLARADA NO SIMPLES FEDERAL (DIFERENÇA DE ALÍQUOTA):

Os elementos de prova que sustentam as infrações imputadas constam dos autos, ou seja, Cópia do livro Registro de Apuração do ICMS do ano-calendário 2004 (fls.94/119), cópias de Declarações e Apuração Mensal do ICMS repassadas pelo fisco estadual, ano-calendário 2004 (fls. 120/131) e cópia da declaração do SIMPLES Federal 2005, ano-calendário 2004 (fls. 132/149).

Na fase de investigação fiscal, a contribuinte apresentou à fiscalização os livros de Inventário, Registro e Apuração do ICMS, Registro de Saídas, Registro de Entradas, ano-calendário 2004, conforme consta consignado dos Termos de fls. 151 e 152.

As infrações imputadas, respectivos valores tributáveis e valores lançados de ofício estão, em síntese, apresentados no relatório.

No mérito propriamente dito, a recorrente alegou que sem a realização da prova pericial, fica impossível contestar qualquer tipo de dado ou informação **do ano-calendário 2004**, pois o lançamento fiscal foi produzido com base nos fatos ou informações do fisco estadual.

Diversamente do alegado pela recorrente, como já demonstrado quando do enfrentamento da preliminar de nulidade suscitada, se ela tivesse elemento de prova a objetar contra os dados registrados no livro de Apuração do ICMS (dados informados inclusive ao fisco do Estado da Bahia), já teria fornecido ao fisco durante o procedimento de fiscalização (fase pré-processual, pois foi intimada para tanto em **12/12/2007**, mas permaneceu silente – fls. 90/91) e, também, teria juntado aos autos provas, se tivesse, na fase processual (a partir da ciência dos autos de infração em **14/03/2008- fls. 05/63**), seja quando da apresentação da impugnação, seja quando da apresentação da recurso nesta instância recursal.

No caso, bastava à recorrente juntar aos autos os documentos quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito de lançamento do fisco, caso tivesse, para comprovar eventual discrepância de valores em relação à diferença de receita bruta não declarada do ano-calendário 2004; porém, nada produziu a seu favor.

O ônus probatório quanto a fato modificativo, impeditivo ou extintivo do direito do fisco de lançamento (fato gerador do tributo) é do sujeito passivo (CPC, art. 303, II, Lei 5.869/73 e alterações posteriores), in verbis:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – (...)

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

E o momento adequado para juntada das provas de suas alegações é por ocasião da apresentação da impugnação e complementação das provas, se necessário, nesta instância de julgamento, conforme arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, in verbis:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a

qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993) (Grifei)

A contribuinte não produziu provas de suas alegações, apenas protestou genericamente pela produção de provas.

Na preliminar suscitada, essa questão do protesto genérico por produção de provas já foi enfrentada, ficando patente que a recorrente pediu a realização de diligência/perícia sem atender ao art. 16, IV, do Decreto 70.235/72; que o pedido genérico de produção de provas foi meramente procrastinatório, pois bastava a juntada de documentos de sua escrituração contábil quanto a fato modificativo, impeditivo ou extintivo do direito do fisco de lançamento, caso tivesse. Além do mais, quanto a existência das infrações imputadas, todas as provas já constam dos autos, como já dito anteriormente.

Ademais, quanto ao mérito das infrações imputadas, como razão de decidir, adoto ainda a fundamentação do voto condutor da decisão recorrida (fls. 190/192), *in verbis*:

(...)

ALEGAÇÃO DE PROVA EMPRESTADA:

Argumentou o Defendente que as informações e dados da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, SEFAZ-BA, jamais poderiam servir de forma única para que o Agente Fiscal Federal agisse utilizando documentos de Unidade Fiscal estranha à sua, para obter informações, elementos ou ainda dados que não foram produzidos pela sua própria Ação Fiscal, pelo seu próprio trabalho, seu próprio labor.

Sobre o assunto, cumpre esclarecer que, no caso em questão, a apuração do montante lançado teve por base os valores de receita escriturados no Livro de Registro de Apuração de ICMS informados à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ, pelo qual foi demonstrado que houve declaração e recolhimento a menor do SIMPLES durante o período fiscalizado.

Vê-se, pois, que o Lançamento apreciado não tomou por base presunções para calcular o tributo devido, mas sim se utilizou de provas ditas "diretas" (cópias do Livro Fiscal do próprio Contribuinte), para apurar a receita bruta mensal e proceder à Autuação.

Relevante salientar ademais que, por intermédio do Termo de Constatação 001, o Contribuinte foi cientificado das omissões de receitas apuradas pela Fiscalização, e intimado a apresentar

documentos que as justificassem. Todavia, até a presente data não consta manifestação por parte do Sujeito Passivo.

O Feito Fiscal foi fundamentado pois conforme os valores de receita escriturados no Livro de Registro de Apuração de ICMS informados à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ. O Lançamento em tela foi promovido mediante provas documentais incontestes, as quais autorizam a concluir pela ocorrência de omissão de receitas, porquanto a Empresa, no ano-calendário autuado, apresentou Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica -SIMPLES - PJSI com indicação de faturamento inferior ao apurado em seus Livros Fiscais.

Ressalte-se ademais que os valores escriturados conforme Livro de Registro de Apuração de ICMS informados ao Fisco Estadual se presumem verdadeiros. Caberia, pois, ao Impugnante, se discordasse, provar o contrário, com elementos objetivos, ficando, então, suscetível de responsabilizar-se pela falsa escrituração dos aludidos Livros e Documentos.

Conforme lição de Luiz Henrique Barros de Arruda em Processo Administrativo Fiscal, a atribuição do ônus da prova ao Fisco não o impede de efetuar o Lançamento de Ofício com base nos elementos de que dispuser, quando o Contribuinte, obrigado a prestar declaração ou intimado a informar sobre fatos de interesse fiscal de que tenha ou deva ter conhecimento, se omite, recuse-se a fazê-lo, ou o faça insatisfatoriamente, além do que não existe qualquer empecilho para a utilização dos dados informados pelo próprio Contribuinte por meio do citado Livro de Registro de Apuração de ICMS.

Aliás, mesmo que o Lançamento se tivesse utilizado das chamadas provas indiretas - indícios e presunções -, o que efetivamente não ocorreu, tal fato, de per si, não representaria qualquer irregularidade. A legislação processual tributária não faz qualquer restrição aos meios de provas a serem utilizadas em processos fiscais. Prevalece, pois, no campo tributário a mesma regra geral do Direito Privado, consagrada pelo artigo art.332 do Código de Processo Civil, segundo o qual "todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda ação ou a defesa".

Na esteira do entendimento aqui expresso, cite-se a decisão do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, expressa no Acórdão 101-92.166, DOU 18/09/98, Conselheira Sandra Maria Faroni:

"O processo administrativo fiscal admite todos os meios de prova em direito admitidas, inclusive a presunção simples, desde que, nesse caso, a presunção esteja corroborada por vários indícios convergentes".

No que concerne às alusões feitas pela Defendente às limitações de utilização das chamadas "Provas Emprestadas", cabem os esclarecimentos discriminados nos parágrafos que se seguem.

A doutrina costuma conceituar a prova emprestada como aquela formada por outra Autoridade que não a Autuadora. É o que ocorre, por exemplo, quando a Polícia Federal, ou outro Órgão dos três Poderes, em atividade de investigação, apura fatos que tenham repercussão tributária e venham a ser utilizados pela Receita Federal.

No presente caso, deduz-se que a Defesa, quando fez alusão à prova emprestada, quis referir-se aos valores de receita escriturados no Livro de Registro de Apuração de ICMS informados à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ/BA.

Contrariamente ao que se afirma na Peça Impugnatória, não se vislumbra qualquer irregularidade na utilização de dados fornecidos pelo Fisco Estadual, haja vista que o próprio Código Tributário Nacional (CTN) admite a permuta de informações entre as Fazendas Públicas, nos seguintes termos (destaque acrescido):

"Art. 199 CTN. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio."

Além disso, no que concerne à utilização de prova emprestada, tem sido convergente o entendimento da doutrina que o importante na sua utilização é que sejam respeitados os princípios constitucionais do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório. Para tanto, é importante que a Administração colha emprestada a prova produzida em outro processo, e não a decisão proferida com base em tais provas. É o que se depreende das seguintes decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda: "O empréstimo é da prova, ou seja, fatos, demonstrações, levantamentos, em função do que firma-se um convencimento, e não simplesmente das conclusões formais, ainda que tenha havido pagamento, ato de vontade que pode ter à base de fatores diversos de conveniências e/ou oportunidades, e que, naturalmente, não tem como ser erigido à condição de uma presunção jure et jure de concordância com os fatos subjacentes, posto que a obrigação tributária denunciadora da ocorrência concreta do fato gerador (imponível), é ex-lege por excelência, e não ex-volunta. (Acórdão 103-07388, de 13/05/86).

IRPJ - EMPRÉSTIMO DE PROVAS DO FISCO ESTADUAL - LEGITIMIDADE. É legítimo o empréstimo de provas do fisco estadual, de fatos que repercutem na área do imposto de renda. O que se tem rejeitado é o empréstimo puro e simples de conclusões de outra esfera tributante, mormente se o contribuinte, no processo do imposto de renda, logra abalar a consistência dos fatos que estão à base das conclusões tomadas como empréstimos (1º CC, DOU 06/09/1989)."

Infundados, pois, os argumentos da Defesa (...).

Como visto, não há reparo algum a fazer nas infrações imputadas do IRPJ-Simples.

Ainda, não há reparo algum a fazer na decisão recorrida, que deve ser mantida.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL-SIMPLES, COFINS-SIMPLES. PIS-SIMPLES. CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL - INSS-SIMPLES.

Aplica-se às exigências reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz (IRPJ-Simples), devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, inexistindo razão fática e jurídica para decidir diversamente.

Por tudo que foi exposto, voto para REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel