



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Recurso nº. : 144.209

Matéria : IRPJ e OUTROS – EXS.: 2000 a 2003

Recorrente : CASA DE CEREALIS PRISMA LTDA.

Recorrida : 8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I.

Sessão de : 13 DE SETEMBRO DE 2005

Acórdão nº. : 108-08.490

PAF - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS – A argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

PAF - NULIDADES – Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

PAF – REALIZAÇÃO – A perícia tem por fim dirimir dúvidas quanto à matéria de fato, servindo para firmar o convencimento do julgador, não sendo o fórum para discussões jurídicas. A produção de provas que afastariam a materialidade detectada no procedimento fiscal caberia ao sujeito passivo que durante todo procedimento foi silente quanto à materialidade do ilícito.

PAF – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – Os princípios são as diretrizes que devem ser observadas pelo administrador tributário. A constituição traz em si normas e princípios jurídicos vinculantes que apontam o sentido no qual a decisão deve seguir.

PAF – PRINCÍPIO INQUISITÓRIO – O dever de investigação decorre da necessidade que tem o fisco em provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato imponível, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios, segundo determine a regra aplicável ao caso concreto. Nos autos, a descoberta de conta bancária omitida do fisco, em valores superiores aqueles informados nas DIPJ referentes ao período, confirmam a ação fiscal. Intimada em todos os momentos procedimentais a recorrente não apresentou qualquer justificativa das diferenças.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

IRPJ E REFLEXOS – OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS COM INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS ESTRANHAS AO FATO – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – A regra geral da sujeição passiva é do contribuinte, aquele que tem relação direta com a situação que constitui o fato imponível da obrigação tributária. A utilização de interpostas pessoas não exime o autor da responsabilidade tributária e penal, mormente quando tal fato é silenciado nas razões oferecidas.

IRPJ – ARBITRAMENTO – CABIMENTO – Constatada a utilização de interpostas pessoas na operacionalização de empresa comercial e não fornecendo o sujeito passivo ao fisco qualquer elemento (informação ou documentos) que permitissem apurar o resultado através do lucro real, correta a utilização do arbitramento, por expressa determinação legal.

IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO – O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração dos resultados. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado, seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável.

MULTA DE OFÍCIO - Nas infrações às regras instituídas pelo direito fiscal cabe a multa de ofício. É penalidade pecuniária prevista em lei, não se constituindo em tributo. Incabível a alegação de constitucionalidade, baseada na noção de confisco, por não se aplicar o dispositivo constitucional à espécie dos autos.

MULTA DE OFÍCIO – No artigo 44 da Lei 9430/1996 está o regramento jurídico tributário quanto à aplicação das multas em procedimento de ofício. Como norma penal em branco o tipo dependerá da conduta verificada. Nos autos é cabível o comando do inciso II deste artigo (multa qualificada). Frente ao descumprimento das reiteradas intimações fiscais, correto o agravamento do coeficiente aplicado, nos termos da letra 'a' do § 2º. do artigo 44 da Lei 9430/1996.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

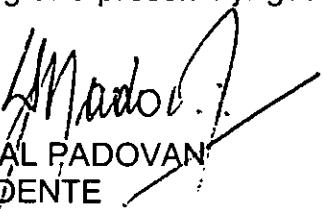
JUROS DE MORA E TAXA SELIC - Incidem juros de mora e taxa Selic em relação aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.

LANÇAMENTOS REFLEXOS – decisão sobre o processo matriz faz coisa julgada para o decorrente.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CASA DE CEREAIS PRISMA LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALÁQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Recurso nº. : 144.209

Recorrente : CASA DE CEREAIS PRISMA LTDA.

RELATÓRIO

CASA DE CEREAIS PRISMA LTDA., Pessoa Jurídica de Direito Privado, já qualificada nos autos, teve contra si lavrados os autos de infração, nos anos de 1999 a 2002, de fls.03/04 – 06/16, para o IRPJ, no valor de R\$ 2.493.034,65; fls.17/28, para o CSL, no valor de R\$ 1.161.189,61; 30/41, para a COFINS, no valor de R\$ 3.219.170,33; fls. 42/48 – 5 – 49 /52, para o PIS, no valor de R\$697.486,72, com multa qualificada e agravada além dos juros de mora. Enquadramento legal nos respectivos termos.

No Termo de Constatação e de Imputação de Responsabilidade de fls. 55/103 estão as razões para o arbitramento do lucro. A fiscalização resultou de procedimento iniciado na sociedade Virada do Século Cereais Ltda, onde constatou a existência de interpostas pessoas físicas em seu quadro societário. A gerência e administração da empresa eram realizadas pelos Srs. João Luis Fernandes de Almeida, Amadeu Fernandes de Almeida, Jorge Elias Sawan e Akar Sawan.

Esta empresa funcionava como filial da Interessada, pois dentre outras razões, no local informado como sede operacional, Rua do Alho nº 1101/1102, lote 2, Penha, Rio de Janeiro, (Mercado São Sebastião), existia uma das filiais da rede de supermercados da recorrente. No mesmo local funcionava, também, a empresa Armazéns Gerais Maj Ltda. cujo responsável junto à Receita Federal era o Sr. João Luis Fernandes de Almeida, proprietário, de parte, do respectivo imóvel.

Durante a fiscalização foi esclarecido que essas pessoas eram, na verdade, os sócios da empresa, conforme documentos de fls.104/124.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Em 23/07/1999, na constituição da Casa de Cereais Prisma Ltda, constava como um dos sócios o Sr. Paulo Jorge de Almeida Oliveira, com 90% do capital social de R\$ 450.000,00, cujo domicílio era o da própria sede da empresa e não possuía capacidade financeira para realizar o aporte. Em 1999, conforme DIPF/2000, seus rendimentos totais foram de apenas R\$20.000,00 e a participação societária não constou na declaração de bens, (fls.288/298).

O outro sócio, Sr. Antônio Gonçalves Vaz Branco, apresentou como domicílio uma caixa postal, (segundo os cadastros da Secretaria da Receita Federal), diferente daquele constante do contrato social. No ano de 1999 apresentou declaração de isento, conforme fls.316/324 e, portanto, não dispunha de capacidade financeira para realizar o aporte. Atualmente o CPF deste contribuinte encontra-se cancelado por omissão.

Havia, também, ligação com a empresa Empório Stock Center Ltda, (com domicílio no mesmo endereço da sede da Interessada) e mesmo declarando-se inativa, esta pessoa jurídica recebeu o patrimônio imobiliário da Prisma, conforme fls.60, 64, 66/70 e 378/393.

Houve alteração contratual (fls.153/159), em 20/12/2000, ingressando na sociedade, em substituição aos sócios acima citados, o Sr.César Nazareno Gomes e a Sra. Alzenira de Moraes dos Santos. Desde 30/10/2001, o Sr.César Nazareno Gomes juntamente com o Sr.Klerman Mondenisi Gomes, constavam no quadro societário de outra pessoa jurídica, a Drive Petrópolis Design Ltda, (que esteve omissa na entrega das declarações de 1991 a 1995).

Em 18/01/2001 o Sr.Klerman Mondenisi Gomes, através da 1ª alteração contratual da sociedade Virada do Século Ltda, na qual saíram os dois sócios iniciais, se tornou sócio, ingressando juntamente com a Sra. Egleide Almeida,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

conforme fls.109. Todavia, diligência comprovou que o endereço fornecido no contrato social não existia, conforme atesta declaração de fls.110.

Nesse contrato social o endereço da Sra. Alzenira de Moraes dos Santos era o mesmo do antigo sócio, Sr. Antônio Gonçalves Vaz Branco. E diligência realizada naquele domicílio informou a mudança do locatário, há cerca de um ano. (Nesta ocasião foi informado que o mesmo era pessoa humilde, funcionário de supermercado e que não deixara nenhuma informação de destino. Em relação a Sra. Alzenira de Moraes dos Santos, a informação foi de que esta pessoa jamais residira naquele local). O diligenciante registrou que o local não condizia com a residência de pessoas de posses (fls.61 e 337/341).

Por sua vez, a Sra. Alzenira de Moraes dos Santos informou à Receita Federal outro endereço, no Estado do Espírito Santo, apresentando apenas a declaração de imposto de renda da pessoa física relativa ao exercício de 2003, constando como sócia da empresa Goldym Comercial Ltda, que foi declarada inapta por não ter sido localizada no seu domicílio fiscal (fls.169/172).

O cadastro da Receita Federal não aponta o Sr.César Nazareno Gomes e a Sra. Alzenira de Moraes dos Santos, como possuidores de recursos econômicos bastantes para aquisição do controle societário do sujeito passivo.

Alteração contratual de 17/09/2003, fls.173/179, substituiu aqueles sócios, pelo Sr. Nadir Afonso Baum e informou a volta do Sr. Paulo Jorge de Almeida Oliveira com apenas 1% do capital social, que era de R\$500.000,00. (Este, na constituição inicial, possuía 90% do capital que representavam R\$450.000,00).

O sócio controlador, Sr. Nadir Afonso Baum, conforme contrato social, residia no Rio de Janeiro. No cadastro da Receita Federal constava seu endereço em Maringá/PR e figurava como sócio de várias empresas. Numa delas, a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Ridna RJ Comércio de Produtos Alimentares Ltda, constituída em 04/04/2001, também era sócio o Sr. Antônio Gonçalves Vaz Branco, o mesmo que havia sido sócio da Interessada quando da sua constituição, conforme fls.62/63 e 342/371.

A sede comercial foi adquirida de 'Vieira e Irmão & Cia Ltda', com a participação efetiva do Srs. Jessé Pinheiro de Souza, (como comprador e interveniente cedente), Luiz Fernandes de Almeida e João Luiz Fernandes de Almeida, (como intervenientes garantidores avalistas das operações, utilizando interpostas pessoas, dentre elas a Empório Stock Center Ltda e seus sócios), conforme fls.64 e 377/393.

Na aquisição das filiais constam como fiadores e principais pagadores da operação, inclusive com vinculação do patrimônio pessoal, os Srs. João Luiz Fernandes de Almeida, Jessé Pinheiro de Souza, Luiz Fernandes de Almeida, Mário de Oliveira, utilizando interpostas pessoas, conforme fls.65/68, 244/274 e 396/415.

Em 10/06/2003 foi emitida intimação para apresentar os livros fiscais, contudo, não houve qualquer resposta, (fls.485). Em 06/08/2003, houve nova intimação onde se exigia, além dos livros fiscais, os comerciais, atos constitutivos e alterações posteriores, documentação contábil e extratos bancários. Nenhuma resposta foi apresentada (fls.489).

Novo pedido para apresentação dos livros comerciais e fiscais, contratos de locação dos imóveis onde funcionavam as lojas, contratos de financiamentos, empréstimos e extratos bancários de contas correntes, em 17/09/2003. Não houve atendimento. Com a expedição da Requisição de Informações sobre Movimentações Financeiras em 02/10/2003, (fls.76 e 533/536), o fisco iniciou o procedimento para conhecer a verdade material dos fatos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Reintimação para oferecer os documentos que pudessem interagir na formação do conhecimento foram expedidas em 17/11/2003, (fls.495), 16/01/2004 e 15/03/2004, (fls.496/497).

Em 18/03/2004 houve intimação pessoal do sócio responsável, Paulo Jorge Almeida de Oliveira, a fim de prestar informações e apresentar os documentos já anteriormente requeridos, (fls.498/500), contudo, também não houve resposta.

Intimações foram expedidas aos Srs.Amadeu Fernandes de Almeida, João Luis Fernandes de Almeida, Mário Oliveira, Paulo Jorge de Almeida Oliveira e Jessé Pinheiro de Souza, para esclarecerem os relacionamentos comerciais mantidos com o Sr.Antônio Gonçalves Vaz Branco, em 30/03/2004.

Houve recusa em receber as intimações por parte dos Srs.Amadeu Fernandes de Almeida e João Luis Fernandes de Almeida, conforme declaração apostila no envelope de correspondência, (fls.513 e 515).

O Sr. Jessé Pinheiro de Souza informou que manteve relacionamento comercial apenas com o Sr.Paulo Jorge de Almeida Oliveira (foram sócios em uma empresa extinta em 1993) e que prestou consultoria ao Sr.Antônio Gonçalves Vaz Branco e a Interessada, (fls.509).

O Sr.Mário Oliveira informou que é pai do Sr.Paulo Jorge de Almeida Oliveira e cunhado dos Srs.Amadeu Fernandes de Almeida e João Luis Fernandes de Almeida, com os quais manteria, apenas, relacionamento pessoal. Conheceria o Sr.Antônio Gonçalves Vaz Branco e nada comprara ou vendera a Interessada.

A partir das informações colhidas nas Instituições Financeiras, (fls.537/602), foram elaboradas planilhas de cálculo dos ingressos nas contas bancárias comparando-as com os valores declarados, (fls.80/81 e 104).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Em 28/04/2004, os Srs. Amadeu Fernandes de Almeida, João Luis Fernandes de Almeida, Mário Oliveira, Paulo Jorge de Almeida Oliveira e Jessé Pinheiro de Souza foram intimados a fornecer a documentação contábil e fiscal da auditada, justificar as diferenças entre os valores declarados e os valores movimentados nas contas bancárias, nos anos de 1999 a 2002, informando a natureza e a origem dos créditos, bem como, fornecendo as demais informações anteriormente requeridas, (fls.516/525).

Registro de fls. 82/95 apontou os documentos de fls.104/124, 342/371, 378/393, 396/415, 554, 587, 605/677, 728/731, 734/741, 753/874, referentes a levantamento sobre os sócios de fato da empresa: Srs. Amadeu Fernandes de Almeida, João Luis Fernandes de Almeida, Mário Oliveira, Paulo Jorge de Almeida Oliveira, Jessé Pinheiro de Souza e Nadir Afonso Baum; como elementos que comprovariam as responsabilidades e a interligação entre eles

Arrolamento de bens relacionados às fls.100/102, bens estes, pertencentes não só do Grupo Prisma, como também, ao Empório Stock Center Ltda, pois o arrolamento objetivou a garantia do crédito tributário pelo patrimônio daqueles que deram causa aos procedimentos delituosos. Em apenso processo de representação fiscal para fins penais, com base nos artigos 135/137, do Código Tributário Nacional.

Na impugnação de fls. 900/973, documentos de fls. 974/1070, argüiu em síntese, a nulidade do auto de infração por vários vícios. Inconstitucionalidade nos dispositivos aplicados e desrespeito dos princípios constitucionais de regência do PAF. Reclamou da cobrança do PIS, COFINS, Multa e juros, por inconstitucionais. Pediu a consideração dos pagamentos realizados no período que diriam respeito aos valores lançados e reiterou o pedido de diligência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

A decisão de 1º grau, às fls 1099/1122, julgou procedente a ação. Descartou a necessidade da realização de perícia, nos termos do artigo 16, do Decreto nº. 70.235 de 1972, com as modificações introduzidas pelo artigo 1º da Lei nº 8.748 de 1993 e pelo artigo 67 da Lei nº 9.532 de 1997, os quais transcreveu.

À preliminar de nulidade respondeu que não se verificara nos autos nenhum dos vícios insanáveis que justificassem tal medida, além do que, o devido processo legal fora respeitado. Contraditou todos os pontos supostamente infringidos.

O arbitramento fora o caminho legal utilizado pelo fisco diante do silêncio do sujeito passivo. Nos autos não se verificaria utilização de qualquer mecanismo excepcional de apuração do crédito tributário. A Fiscalização esgotara todos os meios ao seu dispor, frente à recusa sistemática e permanente à apresentação de livros e documentação fiscal por parte do sujeito passivo. Mesmo na impugnação não veio aos autos nenhum documento, livro ou explicação, quanto a matéria de fato.

O lançamento para o IRPJ se fez consoante determinação dos artigos 43 e 44, do Código Tributário Nacional, que suportam o comando da Lei nº 9.430 de 1996, quando dispôs que os depósitos bancários, nas condições previstas no *caput* e parágrafos do artigo 42, caracterizariam receita omitida. Neste sentido os depósitos bancários, nas condições reguladas no referido dispositivo, têm, por presunção legal, natureza tributável devendo compor a receita bruta.

A Fiscalização após demonstrar a existência dos depósitos pediu esclarecimentos sobre sua origem. Os demonstrativos juntados provariam que os valores não decorreram de transferências de outras contas da própria Interessada, autorizando, legalmente, a considerar os depósitos como receita omitida, cabendo à impugnante produzir as provas necessárias ao afastamento da presunção.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Não houve produção de qualquer contraprova. Sequer os livros e documentos fiscais foram apresentados, apesar das intimações e reintimações, esta a razão do arbitramento do lucro, segundo a combinação dos artigos 530, inciso III e 532 do RIR/99, com o artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996. Concluiu que o lançamento do IRPJ foi feito em consonância com o princípio da legalidade estrita.

Referindo-se à aplicação da multa destacou que as razões de impugnação foram silentes quanto às causas do seu agravamento e qualificação. Transcreveu o artigo 44, inciso II, da Lei nº. 9.430 de 1996; os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº. 4.502 de 1964, combinando-o com o artigo 102, inciso I, do Código Civil em vigor na época da ocorrência dos fatos, transcrevendo que: "haverá simulação nos atos jurídicos em geral, quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das que realmente se conferem, ou transmitem." A conduta justificaria a multa de 150%.

Discorreu sobre a forma de constituição da sociedade, a partir da análise dos contratos sociais. Repetiu toda a evolução societária, frente as incongruências com as diligências realizadas, concluindo que os fatos apontavam para existência de atos preparatórios à execução de um sistema paralelo de recebimento de valores, à margem do Fisco, uma vez que restou claro que as pessoas que formalmente teriam sido as titulares da Interessada não participaram operacionalmente da empresa, não administraram, não exerceram atos de gerência nem perceberam rendimentos desta atividade.

Sempre que a Interessada necessitou ser representada, nos casos em que houve oferecimento de garantias, estiveram presentes os Srs. João Luiz Fernandes de Almeida, Jessé Pinheiro de Souza, Luiz Fernandes de Almeida e Mário de Oliveira, sendo certa a existência de vínculo comercial entre eles, bem como, a titularidade, de fato, destas pessoas sobre a empresa Casa de Cereais Prisma Ltda.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Houve silêncio quanto as afirmações do fisco sobre a utilização de sócios aparentes.

Nos termos do artigo 404 do Código de Processo Civil, é lícito provar, por testemunhas, a divergência entre a vontade real e a vontade declarada nos contratos simulados. Assim, restou claro nos autos que não ocorreu manifestação de vontade das partes que firmaram o contrato social e as alterações posteriores, visto que as pessoas que tiveram os seus nomes consignados nos referidos instrumentos, apenas os emprestaram para a criação da empresa.

A impugnante e os seus responsáveis de fato, as pessoas arroladas no Termo de Constatação, praticaram voluntária e intencionalmente atos que, objetivamente analisados, comporiam percurso visando lesar o Fisco, com utilização de interpostas pessoas, na condição de supostos sócios, justificaria a aplicação da multa.

Quanto à alegação de confisco, destacou que a decisão do STF não conheceu de ilícito que tipificasse crime contra a ordem tributária. O agravamento decorreu da subsunção do fato à norma, no caso o parágrafo 2º, do artigo 44 da Lei 9.430 de 1996. As infrações seriam autônomas não havendo que se falar em dupla penalidade.

A CSLL decorreu do ilícito detectado, omissão de receitas e como decorrência seguiria a decisão do principal.

Quanto ao PIS, a ação Fiscal demonstrou a existência dos depósitos bancários, realizou várias intimações visando esclarecer a origem dos valores, e estes não decorreram de transferências de contas do próprio sujeito passivo. Por expressa determinação legal, artigo 42 da Lei nº. 9.430 de 1996, os depósitos representam receita omitida, passível de ser afastada a presunção, mediante provas dos fatos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Da combinação do artigo 42 da Lei nº. 9.430 de 1996, com a legislação do PIS registrada às fls.45, extrai-se a regra que permitiu à Fiscalização considerar os créditos ocorridos na conta bancária da Interessada como receita bruta omitida e, por conseguinte, base de cálculo do PIS.

Quanto à alegação de que o PIS não poderia ser exigido, nem cobrado, pois inexiste lei complementar regulamentadora do fato gerador da base de cálculo e da sua destinação, deve-se registrar que a Lei Complementar nº. 07/1970, que consta no enquadramento legal de fls.05, foi recepcionada no artigo 239, caput da Constituição Federal. A jurisprudência e a doutrina já se firmaram no sentido de que não havia impedimento constitucional à alteração de qualquer matéria ligada ao PIS por lei ordinária. Por decorrência, o lançamento deveria ser mantido.

Mesma sorte para COFINS, pois da combinação do artigo 42 da Lei nº. 9.430 de 1996, com a legislação da COFINS, registrada às fls.33, permitiu à Fiscalização considerar os créditos ocorridos na conta bancária da Interessada como receita bruta omitida e consequente base de cálculo da COFINS. O ICMS, por força do parágrafo 7º, do artigo 2º, do Decreto-lei nº 406, de 31-12-1968, compõe a base de cálculo da contribuição, quando se tratar de sujeito passivo contribuinte do ICMS, constituindo o respectivo destaque nos documentos fiscais mera indicação para fins de controle. Afastou a tese de constitucionalidade da cobrança opondo sua condição de julgador administrativo e seu âmbito de competência.

Os pagamentos realizados, documentos de fls.984/1070, diriam respeito as várias guias de recolhimento emitidas pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, sem qualquer demonstrativo que apontassem tais pagamentos como decorrente dos tributos oriundos da omissão de receitas objeto deste processo. Ademais, foram inseridos DARF que não correspondem aos períodos de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

apuração dos autos de infração, conforme fls.991/992, 997/999, 1006/1013, 1019/1026, 1031/1038 e 1067/1070.

Às fls.1097/1098, há informação de que a Interessada teria mais cinco processos inscritos na dívida ativa. Ademais, o aludido parcelamento fora rescindido, conforme fls.1098. Nos DARF apresentados também consta no campo 1 referência a outros processos, não havendo conexão entre eles.

A taxa SELIC se justificaria frente ao princípio da legalidade, nos termos do artigo 161, do CTN, o qual transcreveu, expendendo longo comentário sobre o tema.

Ciência em 25/11/04, fls.1133, verso, 1157, em 07/12/04, recurso interposto em 10/12/04, às fls. 1179/1249 onde, em breve síntese, iniciou repisando o argumento de nulidade da ação fiscal por inobservância da garantia constitucional do devido processo legal, resumido que os princípios constitucionais processuais , do juiz natural, da motivação das decisões judiciais, inafastabilidade do controle jurisdicional, contraditório e da ampla defesa e da proibição da prova ilícita, dentre outros, seriam cogentes. O afastamento de qualquer um deles implicaria em mácula do devido processo legal, sendo esse o caso dos autos.

Reclamou que não lhe fora assegurado participar da fiscalização que culminou com o lançamento, ao qual se insurgiu com a impugnação. Não houve tempo para conferir o trabalho fiscal. Este durou um ano enquanto teve apenas 30 dias para contraditá-lo.

Pedi, em respeito a este princípio, que lhe fosse autorizado aditar ou complementar a peça recursal, com novos esclarecimentos ou informações, além da produção de todos os meios de prova em direito admitidos, bem como a formulação de novas razões de caráter estritamente jurídico. A lavratura do auto de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

infração se dera de forma irregular, devendo o mesmo ser considerado insubstancial.

O imposto de renda, cobrado através de arbitramento, não se sustentaria com base no artigo 530, III do RIR. Soubela que estava sendo fiscalizada, mas desconhecia as diligências e os procedimentos tomados pelos agentes fiscais.

Nos itens 39 a 41 das razões assim versou:

39. É que nem mesmo se sabe quais foram as notificações que a autoridade tributária alega ter encaminhado à impugnante, bem como se as mesmas foram recepcionadas e se foram, por quem.

40. O que dizer, por exemplo, se os livros comerciais e fiscais estiveram a disposição do fisco, como de fato sempre estiveram? Ou se a alegada notificação não houver sido recepcionada por pessoa com poderes de representação da empresa fiscalizada? Ou se os livros foram entregues à autoridade tributária e, mesmo assim, resolveu ela arbitrar o lucro?

41. Realmente, não se pode permitir que tal arbitramento não seja precedido de esgotamento dos meios ao dispor do agente tributário, relativamente à apresentação dos livros comerciais e fiscais.

O fisco deveria comprovar os fatos que alegou, assertiva consagrada nos Tribunais Administrativos, como provaria a ementa decorrente de Processo DRT-7, n. 2174/84, TIT/SP, 6ª. Câmara em 18/12/85:

“Provas – Falta de apresentação pelo fisco – Apelo Provido – Decisão não unânime apenas quanto à ressalva de novo procedimento fiscal.

O duelo de provas é facilmente vencido pela recorrente. A própria afirmação do agente fiscal de rendas de que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

'infelizmente nem tudo que apuramos em nossas investigações pode ser provado e levado ao AIM', enfraquece bastante o trabalho fiscal. O julgado deve ater-se ao que consta do processo e aos elementos existentes neles, e nunca às afirmações que as partes façam e não comprovem."

Repisou o tema pedindo que não lhe fosse negado o direito de comprovar que não houve o esgotamento dos meios ao dispor da autoridade tributária no curso da ação fiscal, pedindo sua produção nesta esfera administrativa, de prova pericial, devendo ser intimada, na época própria, para apresentação dos quesitos, que serão respondidos por quem a realizará, quando indicará o assistente técnico para acompanhá-la, bem como a produção de prova oral.

No item 49 assim se manifestou:

"Dentro deste contexto, obviamente que a recorrente tem o direito de pleitear a produção de pericial ou qualquer outra diligência, que terá de ser, necessariamente, apreciado pela douta autoridade julgadora, sob pena de **nulidade** da decisão que vier a ser prolatada."

Citou o Ac.CSRF 01.0946:

"Normas Processuais – Nulidade – É nula a decisão de primeiro grau que não se manifesta sobre questões preliminares suscitadas na impugnação do contribuinte, considerando-se como tal, in casu, o pedido de realização de perícia".

Repetiu, em relação ao PIS,(itens 50/104, fls.1193/1211), os argumentos expendidos na inicial, que podem ser resumidos na conclusão da impossibilidade de sua exigência ou cobrança, por ausência de lei complementar regulamentadora da nova destinação constitucional estabelecida na Carta de 1988.

A COFINS (itens 105/189, fls. 1211/1235), igualmente, não prosperaria, pois estaria em descompasso com o princípio da não cumulatividade, nos termos do inciso I do artigo 154 da CF/1988. Também, se ultrapassado o não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

reconhecimento desse fato, também fosse observado que a sua cobrança não poderia se basear na Lei 9718/1988 e sim na LC 70/91.

Nos itens 190/198, fls.1235/1238, tratou da multa lançada (qualificada e agravada) reclamando de sua aplicação com percentual abusivo. Sua persistência implicaria em confisco, com afronta ao princípio da capacidade contributiva, desrespeitando os mandamentos da Constituição de 1988.

Nos itens 199/225, fls.1238/1248, referiu-se a impossibilidade do uso da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora, linha na qual pediu sua revisão por representar aumento de carga tributária, tornando impossível o adimplemento dos tributos em mora.

Nos itens 222/225, fls. 1247 reiterou o pedido de diligência no estabelecimento para que fossem computados os pagamentos efetuados em processo de parcelamento, relativos aos processos objeto deste lançamento, conforme documentos juntados na fase impugnatória, fls. 984/1070. Por consequência o auto deveria ser refeito.

Os pedidos estiveram assim resumidos:

"226. Diante de todo o longamente exposto, a recorrente pede que seja dado provimento ao presente recurso, reformando-se in toto o acórdão recorrido para os seguintes fins:

a) seja julgado insubsistente o auto de infração, com sua anulação e posterior arquivamento, pela inobservância do devido processo legal no curso do procedimento de fiscalização, como demonstrado no item II;

b) seja assegurado à recorrente o direito de aditar as suas razões, inclusive com o oferecimento de novas razões de caráter estritamente jurídico, novas informações e/ou esclarecimentos, retificações e produção de todos os meios de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

provas em direito admitidos, conforme formulado no item II, parte final;

c) seja deferida à recorrente a produção de prova pericial contábil e prova oral, atinente à comprovação da falta de esgotamento, por parte do fisco, dos meios de que dispõe, relativamente à apresentação, pelo contribuinte, dos seus livros contábeis e fiscais, como disposto no item III;

d) seja cancelada do auto de infração a cobrança referente à contribuição para o PIS, pela inexigibilidade da exação, conforme formulado no item IV;

e) seja cancelada do auto de infração a cobrança referente a COFINS, igualmente pela inexigibilidade da exação, ou, subsidiariamente, seja excluída de sua base de cálculo o ICMS porventura devido sobre todas as operações discriminadas no auto de infração, como estabelecido no item V das presentes razões;

f) sucessivamente, caso ultrapassado o pedido acima, seja acolhida a parte do recurso no que diz respeito à constitucionalidade da Lei 9718/1998, declarando insubstancial o auto de infração com relação a autuação pelo não pagamento da COFINS incidente sobre suas receitas que não sejam decorrentes da venda de mercadorias ou de serviços, bem como da majoração de um ponto percentual (dois para três por cento), tal como previsto na citada lei, como disposto no item V, parte final;

g) seja excluída da cobrança a multa no percentual de 225%, bem como sejam desconsiderados os juros de mora com base na taxa SELIC, com a consequente aplicação dos mesmos no percentual de 1% (hum por cento) ao mês e de forma não cumulativa, como restou disposto no item VI.

h) seja refeito e retificado o auto de infração, deduzindo-se os valores que foram devidamente pagos e que não foram levados em consideração pela autoridade fazendária, inclusive com nova diligência de fiscalização no local, como disposto no item VII.

Seguimento do processo conforme despacho de fls. 1262.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

V O T O

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Trata os autos de lançamento para o IRPJ e reflexos, por arbitramento nos lucros da pessoa jurídica CASA DE CEREAIS PRISMA LTDA, nos anos de 1999 a 2002, no valor total de R\$ 28.136.621,01, até a data de constituição do crédito, com imposição de multa qualificada e agravada.

O sujeito passivo omitiu receitas de sua atividade comercial operando com interpostas pessoas, conforme detalhou, demonstrou e comprovou o autuante, às fls. 55/104, volume I dos autos. A forma de agir apontou para a prática de ilícitos que, em tese, representam crime contra a ordem tributária, pois realizou atos jurídicos simulados. Foram qualificados como responsáveis (a) e como vinculadas aos fatos (b), as pessoas físicas (conforme fls.02/04 PAT10.730.00266/2004-43, anexo):

a) João Luis Fernandes de Almeida, Mário de Oliveira, Amadeu Fernandes de Almeida, Nadir Afonso Baum, Jessé Pinheiro Souza, Paulo Jorge de Almeida Oliveira;

b) Antônio Gonçalves Vaz Branco, César Nazareno Gomes, Alzenira Moraes dos Santos, Dirceu Sandon, Alda do Nascimento Rodrigues, Sidney de Moura Pinto, Antônio Pereira de Queiroz (contador).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Sobre este aspecto a recorrente não emitiu sequer uma linha em seu vasto arrazoado (fls. 900/973 e 1179/1249).

Na fiscalização iniciada na sociedade Virada do Século Cereais Ltda, que funcionava como filial da interessada, foram constatadas interpostas pessoas físicas no quadro societário, pois a gerência e administração da empresa era realizada pelos Srs. João Luis Fernandes de Almeida, Amadeu Fernandes de Almeida, Jorge Elias Sawan e Akar Sawan, além de várias irregularidades contratuais e funcionais. A autuação na pessoa jurídica vinculou os verdadeiros sócios, conforme documentos de fls.104/124.

Na aquisição das filiais, constaram como fiadores e principais pagadores da operação, inclusive com vinculação do patrimônio pessoal, os Srs. João Luiz Fernandes de Almeida, Jessé Pinheiro de Souza, Luiz Fernandes de Almeida, Mário de Oliveira, utilizando interpostas pessoas, conforme fls.65/68, 244/274 e 396/415.

As razões nas duas versões apresentadas não tocaram em nenhum desses aspectos, apostando na tese de nulidade e em argumentos doutrinários do ato de lançar. A constitucionalidade permearia o procedimento, vulnerando-o, notadamente, na cobrança do PIS, COFINS, da multa e juros aplicados. Solicitou, ainda, a realização de perícia, usando o não atendimento desse pedido, pelo primeiro grau, como motivo de nulidade do ato administrativo combatido.

Inicio comentando que a perícia não se presta para discussão jurídica. Serve para suprir falhas ou incorreções, tanto da autuação fiscal quanto da defesa, quanto a matéria de fato. Não prospera quando o pedido vem desacompanhado da justificativa da necessidade e motivos que a justifique, devendo ser observados os demais pressupostos de sua admissibilidade (os quesitos referentes aos exames desejados, assim como, o nome, o endereço e a

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'M' or 'H' followed by a more complex, scribbled signature.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

qualificação profissional de seu perito). Este o comando do Decreto-lei 70235, no artigo 16, itens, parágrafos e alíneas a seguir transcritos: (com as modificações introduzidas pelo artigo 1.º da Lei n.º 8.748 de 1993 e pelo artigo 67 da Lei n.º 9.532 de 1997):

"Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

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

§ 1.º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...)

§ 4.º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5.º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior."

Apesar do tempo transcorrido entre a impugnação e o recurso nada de novo foi acrescentado pela recorrente e, inexistindo qualquer das situações previstas nas letras "a" a "c" do parágrafo 4º, acima transrito, instalou-se a preclusão do direito à sua realização.

E embora argua o sujeito passivo que dispunha de todos os livros, em nenhum momento os apresentou, acrescentando a insinuação de que "as



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

intimações recebidas poderiam não ter sido por pessoa competente (item 39 das razões de apelo). Tudo no campo das hipóteses.

Indefiro o pedido.

Passo a analisar a preliminar de nulidade por suposta falta de respeito ao devido processo legal, sob argumento de que não lhe fora assegurado acompanhar os passos da fiscalização.

O procedimento de fiscalização se contém dentro do princípio inquisitório que determina ao agente do fisco proceder às verificações necessárias a confrênciça do cumprimento das obrigações tributárias. Momento no qual sua atividade é preparatória, decorrente do seu poder/dever de investigação, dentro da necessidade de provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato imponível, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios, segundo determine a regra aplicável ao caso concreto.

Também não prospera a afirmação da falta de entrega dos elementos que possibilissem o exercício do direito à ampla defesa. Às fls.484, 487 e 493, há documentos que apontam a ciência do gerente da Interessada nos mandados de procedimento fiscal. Também, às fls.485/486, 489/490, 494/497, constam que o termo de início de fiscalização, as intimações e reintimações para esclarecimentos, apresentação dos documentos da escrituração, foram todos recebidos e assinados pelo gerente da empresa. No auto de infração e no Termo de Constatação Fiscal consta assinatura, em todas as vias, ao lado do cargo 'gerente', junto com o carimbo da Interessada, fls.03/104, da mesma pessoa, portanto, a hipótese de que a ciência não se realizou por pessoa competente, não se confirma.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Ademais, o momento processual de instauração do contraditório se dá nos termos do artigo 14 do Decreto nº. 70.235 de 1972, na impugnação da exigência, quando se instaura a fase litigiosa. Somente a partir deste momento se instala o processo, quando o contribuinte poderá exercer o direito ao contraditório e à ampla defesa. Tal regra se sintoniza com o artigo 16, do mesmo decreto, que determina que a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, suas razões e as provas que possui.

Às fls. 526 e 498/525, consta que a recorrente e os Srs. Amadeu Fernandes de Almeida, João Luis Fernandes de Almeida, Mário Oliveira, Paulo Jorge de Almeida Oliveira, Jessé Pinheiro de Souza e Nadir Afonso Baum, foram intimados a prestar esclarecimentos sobre a movimentação financeira e sobre as operações comerciais realizadas, (fls. 72/73). O Sr. Nadir Afonso Baum é o sócio gerente que subscreveu a procuração de fls. 974, que outorgou poderes para que houvesse a defesa técnica de fls. 900/972, portanto, não prosperando a afirmativa de ausência de informação e de falta de acompanhamento das ações do fisco. A recorrente foi convidada a participar de todo procedimento. Onde não participou o fez por opção.

A ação fiscal esteve em consonância com o princípio da ampla defesa e do contraditório, uma vez que, quando da impugnação, a Interessada e aquelas pessoas físicas conheciam todos os fatos imputados bem como o enquadramento legal. O prazo de trinta dias para apresentar a impugnação, a contar da ciência do lançamento, está previsto no artigo 10, inciso V, do Decreto nº. 70.235 de 1972.

Afasto a preliminar.

No caso do IRPJ, o arbitramento foi o caminho legal utilizado pelo fisco diante do silêncio do sujeito passivo. Nos autos não se verificou a utilização de qualquer mecanismo excepcional de apuração do crédito tributário, uma vez que a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Fiscalização esgotou todos os meios a seu dispor, frente à recusa sistemática e permanente à apresentação de livros e documentação fiscal, em todos os momentos processuais.

O lançamento para o IRPJ se fez com base nos artigos 43 e 44, do Código Tributário Nacional, que suportam o comando da Lei nº 9.430 de 1996, quando dispôs que os depósitos bancários, nas condições previstas no *caput* e parágrafos do artigo 42, caracterizam receita omitida. Neste sentido os depósitos bancários, nas condições reguladas no referido dispositivo, têm, por presunção legal, natureza tributável, devendo compor a receita bruta.

A Fiscalização, após demonstrar a existência dos depósitos, pediu esclarecimentos sobre sua origem, demonstrando que os valores não decorreram de transferências de outras contas da própria Interessada, ficando autorizada, legalmente, a considerar os depósitos como receita omitida, cabendo à impugnante produzir as provas necessárias ao afastamento da presunção.

Este artigo inverte o ônus da prova e como tal o sujeito passivo deveria fornecer ao administrador tributário os esclarecimentos necessários dos fatos jurídicos detectados na ação fiscal. Nos autos, a pessoa jurídica não negou que os depósitos lhe pertenciam (nada falou sobre o assunto). Por isto se pergunta onde caberiam as objeções argüidas?

Partilha do entendimento de que o administrador tributário, diante de um indício, pela vinculação que se obriga na investidura do cargo público, deverá buscar provas que suportem o lançamento e não pode desprezá-las quando o procedimento se realizou sob manto da estrita legalidade.

A autoridade lançadora provou a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. A prática adotada pelo sujeito passivo demonstrou,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

inequivocamente, sua atividade comercial de fato e sua completa ausência de respeito às formalidades legais, e ausência a qualquer interação intentada pelo fisco na fase preparatória.

A cobrança ora realizada tenta recompor operações comerciais com efeitos tributários realizadas de forma irregular, sem oferecimento à tributação de qualquer importância, inobservando a verdade material dos valores tributáveis, resumidos às fls. 104. (Neste demonstrativo a síntese dos valores tributáveis retirados dos extratos bancários e a conciliação realizada nos extratos das movimentações bancárias, constantes volumes 1/12 dos anexos). Nenhum argumento ou contraprova foi apresentada. Houve subsunção do fato à norma e, portanto, somente se afastada a matéria fática, com provas, poder-se-ia ter outro posicionamento. (Volto a lembrar que sobre estas as razões silenciaram nas duas versões apresentadas).

O Prof. Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2^a ed.1999, p. 120/121 leciona, ainda, que :

"O procedimento administrativo de lançamento é, em tal sentido o caminho juridicamente condicionado por meio do qual certa manifestação jurídica de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior - o ato administrativo do lançamento. (...) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento- e , portanto insuscetível de renúncia. (...) O fisco entretanto tem o dever – não o ônus – de verificar a ocorrência da situação jurídico-tributária conforme ela se desdobra no mundo fático, com independência das chamadas provas pré-constituídas ou presunções de qualquer gênero".

Coube à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Através do cotejo entre os valores



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

declarados para o fisco federal e a movimentação financeira mantida à margem de qualquer registro oficial, restou demonstrada, inequivocamente, a omissão de receitas.

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

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

A tentativa da recorrente em derrubar as provas produzidas pelo fisco não foi adiante, posto que, foram apresentados apenas argumentos teóricos.

Ensina Paulo de Barros Carvalho:

"Se os fatos são entidades lingüísticas, com pretensão veritativa, entendida esta cláusula como a utilização de uma linguagem competente para comprovar o consenso (Habermas), os fatos jurídicos serão aqueles enunciados que puderam sustentar-se em face das provas em direito admitidas. Aqui no hemisfério do direito, usar competentemente a linguagem significa manipular de maneira adequada os seus signos e em especial a simbologia que diz respeito às provas, isto é, as técnicas que o direito positivo elegeu para articular os enunciados fáticos que opera. De ver está que o discurso prescritivo do direito posto, indica fato por fato, os instrumentos credenciados para constituir-los, de tal sorte que os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

acontecimentos do mundo social que não puderem ser relatados com tais ferramentas de linguagem não ingressam nos domínios jurídicos, por mais evidente que sejam. O sistema do direito positivo estabelece regras estruturais para organizar como fatos e situações existenciais que julga relevantes. Cria com isso, objetivações, mediante um sistema articulado de símbolos que vão orientar os destinatários quanto ao reconhecimento daquelas ocorrências." (Teoria da Prova do Direito Tributário – Suely Gomes. Hoffmann – Copola Editora - 1999 73/74)

No campo do DT, valerá a linguagem melhor elaborada sobre o fato, respaldada nas provas produzidas, segundo as formas determinadas na lei. As que foram juntadas nos autos, pelo fisco, não foram ilididas pelo sujeito passivo.

A obrigatoriedade de se observarem as decisões administrativas e judiciais, invocadas nas razões de apelo, não avança. Não há efeito vinculante entre elas e, mesmo se houvesse, não diriam respeito à matéria dos autos.

Quanto às objeções elencadas, para os lançamentos do PIS e da COFINS, sua discussão implicaria em conhecimento sobre constitucionalidade de lei e esta não deve ser oposta a este Colegiado, incompetente para discutir aplicação de norma legal sob argumento de ferir princípios constitucionais. Esses princípios, por força de exigência tributária, deverão ser observados pelo legislador, no momento da criação da lei. Os atos de ofício praticado pela autoridade administrativa presumem-se legais, mesmo porque, a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O controle dos atos administrativos nesta instância se refere aos procedimentos próprios da administração, que são revistos conforme determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, seguindo o comando do Decreto 70235/1972 nos artigos 59, 60, 61.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

O Jurista Hugo de Brito Machado, em ensaio sobre "O Devido Processo Legal Administrativo e Tributário e o Mandado de Segurança", publicado no volume Processo Administrativo Fiscal coordenado por Valdir de Oliveira Rocha - Dialética - 1995 esclarece:

"Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a argüição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização. Acolhida a argüição de inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria administração. O contribuinte por seu turno, não terá interesse processual, nem fato para fazê-lo. A decisão tornar-se-á assim definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido ou venha a ser considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico, o responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o 'guardião da Constituição'"

Como bem explicitado na decisão recorrida, as objeções apresentadas não demonstraram a ocorrência de qualquer fator impeditivo, capaz de opor obstáculos à aplicação dos comandos legais que embasaram o feito. Orientação do Parecer Normativo CST nº 329, de 1970, deixa claro, não ser o contencioso administrativo foro apropriado para o exame de questões relativas à constitucionalidade de leis. Somente quando há declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, de lei, de tratado ou de ato normativo, é permitido às autoridades fiscais afastarem a aplicação desses dispositivos (Decreto nº 2346, de 10 de outubro de 1997 e Parecer PGFN/CRE nº 948, de 02/06/1998).

As razões de primeiro grau esgotaram, juridicamente a matéria, motivo pelo qual as transcrevo:

"Quanto à alegação que o PIS não pode ser exigido nem cobrado, pois não existe lei complementar regulamentadora do fato gerador, da base de cálculo e da sua destinação, deve-se



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

registrar que a Lei Complementar nº. 07 de 1970 que consta no enquadramento legal de fls.05, foi recepcionada no artigo 239, caput da Constituição Federal, sendo certo, também, que a jurisprudência e a doutrina já se firmaram no sentido de que não havia e não há impedimento constitucional à alteração de qualquer matéria ligada ao PIS por lei ordinária.

Tal entendimento decorre do fato de ser o PIS contribuição para a seguridade social prevista na própria Constituição, não se enquadrando na exigência do parágrafo 4º do artigo 195, da CF, assim, dispensando lei complementar para a sua regulamentação.

No mais, o lançamento do PIS decorreu da omissão de receita constatada na autuação do IRPJ. Reconhecida a procedência do lançamento do IRPJ com multa agravada, procede, da mesma forma, o lançamento do PIS em virtude da relação de causa e efeito que os une.”

Da mesma forma que o lançamento do PIS, a Fiscalização após demonstrar a efetiva existência dos depósitos, comprovar que intimou a Interessada a esclarecer a origem dos valores, deixando demonstrado que os valores não decorreram de transferências de outras contas da própria Interessada, ficou autorizada legalmente, a considerar os depósitos como receita omitida.

Da combinação do artigo 42 da Lei nº. 9.430 de 1996, com a legislação da COFINS, registrada às fls.33, extrai-se a regra que permitiu à Fiscalização considerar os créditos ocorridos na conta bancária da Interessada como receita bruta omitida e conseqüente base de cálculo da COFINS, sendo certo que o ICMS, por força do parágrafo 7º, do artigo 2º, do Decreto-lei nº 406, de 31-12-1968, compõe a base de cálculo da contribuição quando se tratar de sujeito passivo contribuinte do ICMS, constituindo o respectivo destaque nos documentos fiscais mera indicação para fins de controle.

Sendo a Interessada contribuinte do ICMS, por constituir empresa que comercializa mercadorias, não há que se deduzir da base de cálculo da COFINS o valor do ICMS, devendo ser salientado que a Interessada não acostou aos autos nenhum documento que comprovasse o destaque e o recolhimento do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

ICMS em relação à receita omitida que deu margem aos lançamentos de ofício objeto deste processo.

Alegou a Interessada a impossibilidade da constitucionalização superveniente no direito brasileiro, sendo nulo desde o início o artigo 3º, caput e parágrafo 1º, da Lei nº. 9.718 de 1998, uma vez que esta lei foi publicada em 28 de novembro de 1998, e a Emenda Constitucional nº 20, em 15 de dezembro de 1998, (EC nº. 20).

Equivoca-se a Interessada, pois é unânime na doutrina e na jurisprudência o entendimento de que somente pode haver controle repressivo após a *vacatio legis*, isto é, só se pode examinar a constitucionalidade de uma lei quando ela passa a produzir efeitos jurídicos.

Neste sentido, a Emenda Constitucional nº 20, de 15-12-1998, supriu o suposto vício de inconstitucionalidade quando a referida lei passou a produzir efeitos em 1999, considerando o prazo nonagesimal previsto no artigo 195, parágrafo 6º, da Constituição Federal, uma vez que a EC nº 20, em 1999, já estava em vigor, e dispondo que a contribuição poderia ser cobrada com base na receita ou no faturamento.

Tal qual o PIS, a jurisprudência, pelas mesmas razões, já se manifestou que não é necessária a existência de lei complementar para a cobrança da COFINS.

Cabe registrar que até a presente data não houve decisão definitiva do Poder Judiciário no sentido de declarar inconstitucional qualquer dispositivo da Lei nº. 9.718 de 1998."

Quanto aos pagamentos efetuados também transcrevo a decisão de primeiro grau, por ter confirmado todos os argumentos ali expostos:

"Por fim, alegou a Interessada que o lançamento deve ser refeito, tendo em vista que não foram computados a seu favor diversos pagamentos efetuados por força de processo de parcelamento, relativos aos mesmos tributos lançados, conforme documentos de fls.984/1070.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Observando os documentos de fls.984/1070, constata-se que a Interessada acostou aos autos várias guias de recolhimento emitidas pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, contudo, não juntou aos autos nenhum demonstrativo que comprovasse que tais pagamentos decorreram dos tributos oriundos da omissão de receitas objeto deste processo. É de se relatar que foram inseridos DARF que não correspondem aos períodos de apuração dos autos de infração, conforme fls.991/992, 997/999, 1006/1013, 1019/1026, 1031/1038 e 1067/1070.

Às fls.1097/1098, consta extrato informando que a Interessada, além deste processo, ora em julgamento, tem mais cinco processos inscritos na dívida ativa, sendo certo que o parcelamento alegado foi rescindido conforme fls.1098. Nos DARF apresentados também consta no campo 1 referência a outros processos."

Com referência à aplicação da multa, sua natureza é obrigacional. Pela teoria dos atos jurídicos ela se institui unilateral ou bilateralmente, conforme seja legal ou convencional, executa-se com prevalência de uma só vontade: a do credor.

Seu caráter é indenizatório ou de sanção penal. Representa o instrumento de que o Estado dispõe para coagir o devedor a satisfazer a obrigação. Se moratória, tem por fim incitar o devedor ao pagamento do tributo no prazo estipulado. Quando pune infração específica, tem características semelhantes à sanção penal comum, por punir um ilícito fiscal. Ela não prevê o ânimo de delinqüir. Basta o não cumprimento da obrigação, a infração a um dispositivo legal administrativo, independente da vontade do agente. Ocorre se presentes os pressupostos de natureza material.

A multa imposta no descumprimento da obrigação tributária principal tem analogia com a cláusula penal convencional, prevista no direito privado. A diferença é que nestes casos decorre de acordo de vontade entre as partes e no caso do Direito Público decorre da lei.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

O devedor civil tem dois vínculos, um, o débito contraído e o outro, a responsabilidade para quitá-lo. Quando não o faz poderá sofrer execução, onde o patrimônio pessoal responderá pela satisfação da dívida. Este mecanismo teria semelhança com a multa aplicada nos procedimentos de ofício. Autuado o contribuinte e confirmado o débito, deverá realizar o pagamento. Tal não ocorrendo, poderá ter o débito inscrito em dívida ativa e encaminhado à execução.

Na Lei 9430/1996 está o resumo das normas reguladoras da aplicação das multas no sistema tributário federal. A seção V do capítulo IV- Procedimentos de Fiscalização - disciplina a aplicação das multas de ofício. No caso dos autos, nos dispositivos seguintes:

"Artigo 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

II - 150% (cento e cinqüenta por cento) nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72,73 da Lei n. 4502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§2º. As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de 112,5% (cento e doze inteiros e cinco décimos por cento) e 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

- a) prestar esclarecimentos;
- b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts.11 a 13 da Lei 8218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8383, de 30 de dezembro de 1991;
- c) Apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38"

Havendo atos praticados com infração conceituada como crime, ou quando há presença de dolo específico nas infrações, conforme o artigo 137 do CTN, cabem as multas de caráter punitivo e por isto de maior valor, pois sua natureza não é mais compensatória e sim punitiva.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Também punitiva é a característica do parágrafo 2º., letra 'a' do artigo 44, acima transrito, sendo clara sua definição. Nos autos houve silêncio como resposta aos pedidos de esclarecimento e nenhuma apresentação de qualquer documento, apesar das intimações e reintimações interpostas.

A multa decorre da natureza do ilícito. Como norma penal em branco é preenchida segundo o tipo ao qual se subsume. Sendo norma de superposição, em complemento ao direito tributário, somente este dirá o que vem a ser tributo, quais suas espécies, quem é o contribuinte, responsável ou substituto.

Nos autos o ilícito decorreu dos procedimentos utilizados, através de interpostas pessoas, com fim de manter à margem do conhecimento fiscal as receitas operacionais tributáveis, oferecendo à tributação um quanto infinitamente menor que o devido. Conduta prevista na norma insculpida no artigo 44 inciso II da lei 9430/1996, agravada por ter se tipificado a conduta prevista na letra 'a' do parágrafo 2º, conforme antes explicitado.

A aplicação dos juros decorreu do comando do artigo 161 parágrafo 1º do Código Tributário Nacional, legitima a inserção dos juros no ordenamento jurídico brasileiro. A Lei 8981/1995, em seus artigos 84 inciso I, estabeleceu a equivalência para os juros de mora e a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal interna. A partir de 01/04/1995, a Medida Provisória nº 947, de 23/03/1995, estabeleceu em seus artigos 13 e 14, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa referencial do Sistema de Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. Mesma linha da MP 972, de 22/04/1995. O artigo 13 da Lei 9065 de 21/06/1995 ratificou essas Medidas Provisórias. Mesmo sentido do parágrafo 3º do artigo 61 da Lei 9430/96, em vigor até esta data.

No lançamento, os juros foram calculados pela soma dos valores mensais, com juros simples. Nenhuma constitucionalidade se verifica no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

procedimento. Juro não é tributo, descabendo a vedação do artigo 150, I da Constituição Federal. Há decisão do STF sobre a aplicação da taxa SELIC, no período compreendido entre fevereiro a julho de 1991 e é respeitada pelo administrador tributário. O dispositivo constitucional que visa reduzir os juros a 12% ao ano, necessita de Lei Complementar para regulamentação, conforme Acórdão do STF na ADIN 4-7 DF, da qual se transcreve da Ementa, os itens 6 e 7:

"6. Tendo a Constituição Federal, no único artigo que trata do Sistema Financeiro Nacional (art. 192), estabelecido que este será regulado por lei complementar, com observância do que determinou no caput, nos incisos e parágrafos, não é de se admitir a eficácia imediata e isolada do disposto em seu parágrafo 3º, sobre taxas de juros reais (12% ao ano), até porque estes não forma conceituados. Só o tratamento global do Sistema Financeiro Nacional, na futura Lei Complementar, com observância de todas as normas do caput dos incisos e parágrafos do artigo 102, é que permitirá a incidência da referida norma sobre juros reais e desde que estes também sejam conceituados em tal diploma.

7. Em consequência, não são inconstitucionais os atos normativos em questão (parecer da Presidência da República e Circular do Banco Central) o primeiro considerando não aplicável à norma do parágrafo 3º sobre juros reais de 12% ao ano, e a Segunda determinando a observância da legislação anterior à Constituição de 1988, até o advento da lei complementar reguladora do Sistema Financeiro Nacional."

Quanto aos lançamentos decorrentes, frente aos efeitos da decisão do principal, por conta da vinculação que os une, as conclusões daquele prevalecerem na apreciação destes.

"LANÇAMENTO DECORRENTES – EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL – Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presente arguições específicas ou elementos de prova novos."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10730.002606/2004-21

Acórdão nº. : 108-08.490

Diante do exposto deixo de comentar os demais argumentos, por
restarem prejudicados, e Voto no sentido de Negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 13 de setembro de 2005.


~~IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO~~
