



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

PROCESSO N° : 10850.000388/97-15
RECURSO N° : 117.228
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1992 A 1994
RECORRENTE : RIVELLO CONFECÇÕES LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM RIBEIRÃO PRETO(SP)
SESSÃO DE : 14 DE JULHO DE 1999
ACÓRDÃO N° : 101-92.742

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUBFATURAMENTO -

Quanto comprovada omissão de receita mediante a remessa de cheques pelos clientes para pagamento de parte das aquisições subfaturadas, procede a exigência de crédito tributado como expressa nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO - Incabível a imputação de subfaturamento, por presunção, para outras notas fiscais identificados por certo código, quando não comprovados os pagamentos por fora. Outras irregularidades, tais como pagamentos, transferências ou depósitos bancários postergados servem como veementes indícios de irregularidade ou falsidade e justificativa para confirmar o subfaturamento demonstrado e aplicação da multa agravada.

IRPJ - TRIBUTAÇÃO DEFINTIVA - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - Na vigência da Lei nº 8.541/92 (arts. 43 e 44) a receita omitida era tributada, em caráter definitivo, sem influência na determinação do lucro real e nem na compensação de prejuízos fiscais apurados ou acumulados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - A decisão proferida no lançamento correspondente ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas aplica-se aos lançamentos reflexivos, dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - A receita omitida é considerada automaticamente distribuída aos sócios e tributada na forma do artigo 44 da Lei nº 8.541/92.

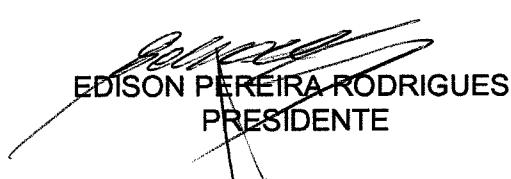
TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA - PIS/FATURAMENTO - BASE DE CÁLCULO - Até o advento da Medida Provisória nº 1212/95 (convertida em lei nº 9.715/98), a base de cálculo do PIS/FATURAMENTO é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - De acordo com o § 1º, do artigo 43 da Lei nº 8.541/92, as contribuições incidem sobre a receita omitida, independentemente do lucro líquido apurado e sem direito a compensação da base negativa.

Rejeitada a preliminar e provido o recurso voluntário, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
RIVELLO CONFECÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito **DAR** provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 AGO 1999

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL N° RD/101-1.500

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

PROCESSO N° : 10850.000388/97-15
ACÓRDÃO N° : 101-92.742

3

RECURSO N° : 117.228
RECORRENTE : RIVELLO CONFECÇÕES LTDA.

R E L A T Ó R I O

A empresa **RIVELLO CONFECÇÕES LTDA.**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob n° 45.144.342/0001-13, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

Discute-se nos presentes autos, os créditos tributários correspondentes aos seguintes impostos e contribuições constituídos nos Autos de Infração, como discriminado no quadro abaixo, em REAIS:

TRIBUTO	P/BASE	LANÇADO	JUROS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	13/15	312.999,11	128.960,93	469.498,69	911.458,73
PIS/FAT	19/20	11.158,95	4.928,99	16.738,44	32.826,38
COFINS	25/26	29.757,19	13.144,03	44.635,79	87.537,01
IRF/LL	30/31	255.028,03	105.937,37	382.542,06	743.507,46
CSL	36/39	119.622,28	48.639,47	179.433,42	347.695,17
TOTAIS		728.565,56	301.610,79	1.092.848,40	2.123.024,75

No lançamento principal e correspondente ao Imposto de Renda – Pessoa Jurídica, o crédito tributário foi calculado sobre os valores imputados com receitas omitidas, caracterizados por subfaturamento por infração dos artigos 157 e § 1º, 175, 178, 179, 387, inciso II, do RIR/80 e artigos 43 e 44 da Lei n° 8.541/92 e compensação indevida de prejuízos fiscais, com infração dos artigos 157 e § 1º, 382, 386 e § 2oo e 388, inciso III, do RIR/80 e artigos 197, § único, 502, 503 e 196, inciso III, do RIR/94 e face a constatação de evidente intuito de fraude, foi lhe aplicada a multa agravada de 150%, com fundamento no artigo 72 da Lei n° 4.502/64, combinado com o artigo 4º, inciso II, da Lei n° 9.430/96 com o artigo 106, inciso II, alínea “c”, da Lei n° 5.172/66.

Os valores considerados tributáveis podem ser demonstrados no quadro

abaixo:

PERÍODO	SUBFATURAMENTO	PREJUÍZO COMPENSADO	TOTAIS
06/92	220.535.166,49	0	220.535.166,49
12/92	3.014.401.991,13	0	3.014.401.991,13
01/93	226.028.834,14	0	226.028.834,14
02/93	535.598.060,85	0	535.598.060,85
03/93	1.333.167.430,14	832.978.194,05	2.166.145.624,19
04/93	1.646.444.017,08	0	1.646.444.017,08
05/93	2.648.457.368,28	0	2.648.457.368,28
06/93	3.017.347.640,64	0	3.017.347.640,64
07/93	4.847.842.175,40	0	4.847.842.175,4
08/93	8.146.418,33	0	8.146.418,33
09/93	7.483.723,79	0	7.483.723,79
10/93	17.599.827,42	0	17.599.827,42
11/93	21.397.653,36	18.097.111,71	39.494.765,07
05/94	0	275.576,17	275.576,17
TOTAIS	17.544.450.307,05	851.350.881,93	18.395.801.188,98

O subfaturamento teria ocorrido, segundo a autoridade lançadora, pelos seguintes motivos:

SUBFATURAMENTO (Termo de Constatação nº 01)

a - O denunciante ODEVAIR JOSÉ DE MATOS impetrou reclamação trabalhista no processo nº 01795/95, junto a Justiça do Trabalho contra a empresa RIVELLO CONFECÇÕES LTDA. e, paralelamente, apresentou denúncia formal que foi protocolizado sob nº 10850.001376/94-29, declarando que prestou serviços para a empresa através de sua empresa ODEVAIR REPRESENTAÇÕES S/C LTDA. e que a denunciada praticava SUBFATURAMENTO em suas Vendas de Produtos, com código (senha interna), letra "D", acrescida ao código do produto;

b - denunciante declarou que por ordem de empresa utilizava duas listas de preços: uma com preço normal e outra com preços subfaturados que seria calculado mediante a aplicação da seguinte fórmula matemática:

Valor da Nota Fiscal = X

Desconto de 10% sobre X = y

Resultado (X - y) = Z

Valor do Subfaturamento = duas vezes Z = W

O valor do subfaturamento (W), normalmente é recebido em 02 parcelas iguais, conforme detalhado no exemplo, com os documentos anexados:

Nota Fiscal n° 83487 - 10/08/92 (Amélia P. Gonçalves) – Cr\$ 277.500,00 – Anexo I - fls. 01;
Duplicata n° 83.487.0 – Vencimento 30/08/92 – Cr\$ 277.500,00 - Anexo 1 – fls. 02;
Cheque n° 115296, de 09/09/92 – Banco do Brasil – Cr\$ 249.750,00 – Anexo I – fls. 03;
Cheque n° 115297, de 19/09/92 – Banco do Brasil – Cr\$ 249.750,00 – Anexo I – fls. 04;

PROCEDIMENTO DE CÁLCULO:

Nota Fiscal n° 083487 – Cr\$ 277.500,00 x 10% = Cr\$ 27.750,00

Cr\$ 277.500,00 – Cr\$ 27.750,00 = Cr\$ 249.750,00 x = Cr\$ 499.500,00

Assim, o valor do subfaturamento seria de Cr\$ 499.500,00 (pago por fora), conforme cheques supra, que somando com o valor da Nota Fiscal (Cr\$ 277.500,00), chega-se ao valor total da operação, ou seja:

VALOR DA NOTA FISCAL Cr\$ 277.500,00

VALOR DO SUBFATURAMENTO (2 parcelas de Cr\$ 249.750,00) .. Cr\$ 499.500,00

VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO Cr\$ 777.000,00

c – na denúncia apresenta provas contundentes de que as comissões eram calculadas com o percentual de 8% (oito por cento) sobre o valor das vendas, sendo que um com papel timbrado, com valor das vendas normais, isto é, com Nota Fiscal e outro DEMONSTRATIVO denominado “Posição de Vendas” elaborado em papel sulfite, onde demonstra o valor das Vendas “POR FORA”.

d – o subfaturamento estaria comprovado mediante correspondências comerciais apreendidas e anexadas aos autos, confirmando o subfaturamento e remessa de dois ou mais cheques, como demonstrado acima;

e – diligências realizadas junto a diversos clientes comprovaram que a denúncia feita pelo representante comercial procedem e foi confirmado, documentalmente, a existência de subfaturamento;

Para mensuração dos valores do subfaturamento, a fiscalização utilizou-se algumas dezenas de Notas Fiscais, pesquisando toda a seqüência, coletando correspondências e cheques que comprovam o efetivo pagamento pelo cliente das mercadorias subfaturadas.

Para reforço da tese do subfaturamento, a fiscalização reuniu outras provas circunstanciais, tais como:

**1 – TRANSFERÊNCIAS FICTÍCIAS DE OUTRAS CONTAS BANCARIAS
EM SEU NOME (Termo de Constatação n° 02)**

Depositava numerário em um banco e simulava transferência com emissão de cheque que permanecia na gaveta e era compensada posteriormente; estas operações foram realizadas nos meses de março, maio e junho de 1992 e como exemplo, a fiscalização descreveu a operação nos seguintes termos:

DOCUMENTO - Cheque do Banco Bamerindus SA – data da emissão 04/03/92
cheque n° 708.829 – Cr\$ 2.075.542,50 (cópia anexada)
nominal ao Banco do Estado de São Paulo (BANESPA)
utilizado para : DEPÓSITO (Anexo 03 – fls. 01)

LANÇAMENTO CONTÁBIL: (Diário 14 – fls. 195/196 (Anexo 3 – fls. 02 a 04)

PARTIDA:

Data : 31 de março de 1992
Débito : Banespa – conta n° 146-7
Histórico : Depósito – Cr\$ 99.360,00 = Cód. Arq. "616"
Depósito – Cr\$ 1.347.825,00 = Cód. Arq. "616"
Depósito – Cr\$ 405.157,50 = Cód. Arq. "616"
Depósito – Cr\$ 223.200,00 = Cód. Arq. "616"
TOTAL - Cr\$ 2.075.542,50

CONTRAPARTIDA:

Data : 31 de março de 1992
Crédito : Banco Bamerindus do Brasil S/A – conta n° 03-46



Histórico : emissão cheque n° 708.829 – Cr\$ 2.075.542,50 – Cód. Arq “616”

Examinando os extratos bancários, a fiscalização constatou que o registro dos quatro valores relacionados no lançamento contábil, ingressaram na conta corrente mantida no Banespa, em 31 de março de 1992, quando deveria constar no extrato apenas um valor correspondente ao cheque de Cr\$ 2.075.542,50, o que prova a simulação de transferência, porquanto rastreado o referido cheque, constatou-se que foi compensado nove meses depois, ou seja, em 30 de dezembro de 1992.

Com este levantamento, a fiscalização constatou que o sujeito passivo não conseguiu demonstrar as seguintes parcelas que poderiam ser consideradas receitas omitidas:

Marco de 1992 – Cr\$ 58.890.117,71

Maio de 1992 – Cr\$ 364.000.000,00

Junho de 1992 – Cr\$ 201.574.172,01

TOTAL - Cr\$ 624.464.289,72

2 – PAGAMENTO DE FORNECEDORES COM SUPOSTOS CHEQUES DE SUA EMISSÃO (Termo de Constatação n° 03)

Pagava obrigações de fornecedores com receitas a margem da contabilidade mas registrava o pagamento mediante diversos cheques que eram compensados posteriormente e cujo procedimento foi descrito pela autoridade lançadora, como segue:

LANÇAMENTO CONTÁBIL Diário n° 17 – fls. 223 e 226 (Anexo 4 – fls. 12 a 14)

PARTIDA:

Data : 10 de setembro de 1993

Débito : Matéria Prima – Valor CR\$ 432.446,00

Histórico : pagamento de Nota Fiscal n° 332073 = Cód. Arq. “0190”

CONTRAPARTIDA:

Data : 10 de setembro de 1993

Crédito : Banco Itaú S/A

Histórico : emissão cheque n° 366500 – CR\$ 43.244,60 = Cód. Arq. "0190"
emissão cheque n° 366501 – CR\$ 43.244,60 = Cód. Arq. "0190"
emissão cheque n° 366502 – CR\$ 43.244,60 = Cód. Arq. "0190"
emissão cheque n° 366503 – CR\$ 43.244,60 = Cód. Arq. "0190"
emissão cheque n° 366504 – CR\$ 43.244,60 = Cód. Arq. "0190"
emissão cheque n° 366505 – CR\$ 43.244,60 = Cód. Arq. "0190"
emissão cheque n° 366506 – CR\$ 43.244,60 = Cód. Arq. "0190"
emissão cheque n° 366507 – CR\$ 43.244,60 = Cód. Arq. "0190"
emissão cheque n° 366508 – CR\$ 43.244,60 = Cód. Arq. "0190"
emissão cheque n° 366509 – CR\$ 43.244,60 = Cód. Arq. "0190"
SOMA CR\$ 432.244,60

Diz a autoridade lançadora que analisando os documentos que lastrearam o registro contábil, verificou-se que a data da autenticação mecânica do pagamento e de 10 de setembro de 1993, constante de um único comprovante de depósito, tendo como favorecido a empresa Companhia de Tecidos Santanense, no valor de CR\$ 432.446,00 quando foi emitido dez cheques nominais, no valor de CR\$ 43.244,60 e que procedendo-se o rastreamento dos referidos cheques constatou-se que os mesmos cheques foram colocados em cobrança nos bancos, em até 10 meses posteriores a sua contabilização, isto é, os cheques foram contabilizados em setembro de 1993 mas, pelos extratos bancários, os cheques foram compensados em outubro de 1993.

Por este critério de aferição, o sujeito passivo não conseguiu comprovar a origem dos seguintes recursos:

Janeiro de 1993	Cr\$ 22.450.418,42
Fevereiro de 1993	Cr\$ 286.908.186,96
Abril de 1993	Cr\$ 10.496.464,30
Maio de 1993	Cr\$ 17.317.097,00
Junho de 1993	Cr\$ 112.958.983,48
Agosto de 1993	CR\$ 112.975,48
Setembro de 1993	CR\$ 432.446,00

3 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS POSTERGADOS EM SUA

CONTABILIDADE (Termo de Constatação nº 04)

No período de maio a novembro de 1993, a empresa postergou a contabilização de depósitos bancários em quatro meses, devidamente comprovados, porquanto a data da autenticação mecânica indica o efetivo dia/mês/ano do depósito.

Os montantes de depósitos cuja contabilização foi postergada quantificada conforme quadro abaixo:

Maio de 1992	Cr\$ 33.241.819,22
Junho de 1992	Cr\$ 33.937.398,02
Julho de 1992	Cr\$ 22.860.070,53
Agosto de 1992	Cr\$ 70.540.230,58
Setembro de 1992	Cr\$ 354.569.276,80
Outubro de 1992	Cr\$ 282.828.773,00
Novembro de 1992	Cr\$ 203.102.214,18

BAIXA ANTECIPADA DE DUPLICATAS (Termo Constatação nº 05)

A autuada registrava em seu livro Diário, englobadamente, sem individualização dos cheques depositados ou o nome dos clientes que pagaram com cheques ou em dinheiro a débito da conta BANCOS e a crédito da conta DIÁRIO AUXILIAR.

Intimada e reitimada a elaborar um demonstrativo analítico das baixas de CLIENTES, a autuada diz que não concluiu os trabalhos e que estava providenciando o levantamento solicitado mas não cumpriu a intimação até o encerramento do procedimento fiscal e nem tampouco até a fase de apresentação do recurso voluntário providenciou o atendimento..

Dante da recusa do sujeito passivo, a fiscalização providenciou os seguintes levantamentos:

- 1 – Resumo - totais por dia de recebimento;
2 – Demonstrativo das Vendas à Vista;

3 – Demonstrativo de duplicatas em carteira baixadas através do movimento de tesouraria;

4 – Relação de duplicatas recebidas através de cobrança bancária, depósito bancário, aviso de lançamento e relação de notas fiscais devolvidas;

5 – Relação de duplicatas emitidas em 1993 ou recebidas e/ou baixadas em 1994;

6 – Demonstrativo de apuração do saldo real da conta clientes ou duplicatas a receber.

Este último demonstrativo acusou a seguinte diferença:

RELATIVAMENTE AO ANO-CALENDÁRIO DE 1992

Saldo Real apurado pela fiscalização (31/12/92)	Cr\$ 3.560.613.170,55
(-) Saldo de Balanço Geral em 31/12/92	Cr\$ 2.362.668.482,64
= DIFERENÇA APURADA DE 34%	Cr\$ 1.197.944.687,91

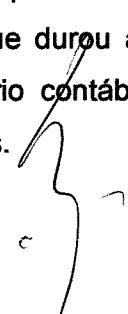
RELATIVAMENTE AO ANO-CALENDÁRIO DE 1993

Saldo Real apurado pela fiscalização (31/12/93)	Cr\$ 93.160.025,59
(-) Saldo de Balanço Geral em 31/12/92	Cr\$ 40.204.453,00
= DIFERENÇA APURADA DE 34%	Cr\$ 52.955.572,59

Na fase do preparo, foi determinado diligências para apuração da informações sobre compras de matérias primas para a autoridade julgadora de 1º grau formar convicção sobre a matéria em julgamento.

No julgamento de 1º grau, a autoridade julgadora singular, entendeu que o lançamento é bom e foi integralmente mantido.

No recurso voluntário, de fls. 2381/2446, a recorrente argüi a preliminar de nulidade do processo, por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que durante a auditoria que durou aproximadamente três anos, a fiscalização reteve o livro Diário e os documentário contábil, impossibilitando o sujeito passivo de prestar os esclarecimentos necessários.



Sobre as inúmeras intimações, a recorrente diz que a fiscalização dava um prazo de 5 a 6 dias para atendimento, quando o Regulamento do Imposto de Renda determina que seja dado 20 dias para atendimento de intimações.

Argumenta, também, que o processo administrativo fiscal permaneceu por apenas 22 dias na Agência da Receita Federal local, impossibilitando o exame dos autos e, consequentemente, da elaboração da impugnação.

No mérito, a recorrente aponta as discrepâncias e erros contidos em cada um dos Termos de Constatação e, ainda, registra cada dúvida manifestada pela autoridade julgadora de 1º grau relativamente ao levantamento procedido pela fiscalização na tentativa de contestar o cálculo.

Diz, também, que com base em 44 Notas Fiscais em situação irregular ou fornecidas pelo denunciante, a fiscalização estendeu as mesmas irregularidade para mais de 3.779 Notas Fiscais normais, somente pelo fato de ter constado o código "D" que indica simplesmente "defeituoso" ou "com defeito" e não subfaturado como insinuado pela autoridade lançadora.

Insiste que o lançamento está fundada em simples suspeita de que teria havido subfaturamento conforme consta da denúncia de um representante comercial e cuja denúncia não tem qualquer valor jurídico probante vez que ele, o denunciante, é interessado em criar confusão e em prejudicar a recorrente.

Entende a recorrente que a presunção estabelecida pela autoridade lançadora não tem amparo nos artigos 180 e 181 do RIR/80 e para que pudesse prosperar o lançamento, a fiscalização deveria ter reconstituído a conta Caixa, de forma a apurar o saldo credor da referida conta.

Acrescenta, também, que a referida denúncia não pode servir de prova vez que na Justiça do Trabalho, foi julgado improcedente e o denunciante não teve ganho de causa na lide.

Aduz que a base de cálculo eleita pela autoridade lançadora não está de acordo com a legislação pertinente porquanto, na hipótese de omissão de receita, apenas a

metade, ou seja, 50% da receita omitida deve ser considerado lucro tributável, como consagrado no artigo 400, § 6º do RIR/80.

A recorrente manifesta sua inconformidade, inclusive, quanto a tributação reflexa e entre outras considerações diz que:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - a base de cálculo eleita para a incidência desta contribuição não está consoante com a legislação vigente porquanto a fiscalização não compensou a base negativa e nem respeitou o limite de 50% da receita omitida como lucro líquido;

IMPOSTO RETIDO NA FONTE - a fiscalização não descreve com clareza qual foi a base de cálculo utilizada para a incidência do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido e que a tributação instituída a partir de 01/01/93, com a alíquota de 25% sobre a receita omitida, restabelece o gravame vigente pelo advento do Decreto-lei nº 2.065/83 (artigo 8º) e desse modo, a base de cálculo do imposto de renda, na forma instituída no artigo 44, da Lei nº 8.541/92, é de cinqüenta por cento do valor da receita omitida, também, com fundamento no artigo 400, § 6º do RIR/80;

COFINS - a fiscalização não demonstrou com clareza a base de cálculo da contribuição, requisito indispensável no Auto de Infração e que se a base de cálculo da contribuição é o faturamento, esse é que deve ser mostrado, informado e esclarecido como foi obtido e não levar a empresa a confusão, dizendo que a base de cálculo está demonstrada na apuração do lucro real ou prejuízo fiscal;

PIS - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - com a declaração da constitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, o PIS/FATURAMENTO passou a ser exigido na forma da Lei Complementar nº 07/70 e, embora a fiscalização tenha utilizado a alíquota de 0,75%, esqueceu-se que a base de cálculo deve ser o valor do faturamento de seis meses atrás.

Relativamente a multa aplicada, insurge-se contra o percentual de 150% sobre o valor do imposto lançado com base em simples presunção e que deveria ser reduzida para 20% (vinte por cento) como é devido para resarcir eventuais atraso no pagamento do imposto.

{ } ,

Com estas considerações, solicita seja acolhida a preliminar de nulidade do Auto de Infração e caso superada a preliminar, seja julgado improcedente o lançamento com todos os fundamentos alinhados no recurso voluntário.

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional manifesta-se, as fls. 2482/2484, opinando pelo indeferimento do recurso voluntário.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e portanto deve ser conhecido por esta Câmara.

O encaminhamento do recurso voluntário deu-se em virtude de provimento do Agravo de Instrumento (nº 64.653/SP) pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região (fls. 2478), sem o depósito de 30% do valor do litígio, estabelecido na Medida Provisória nº 1.621-30, de 1997.

PRELIMINAR

Não procede a preliminar argüida.

O sujeito passivo recebeu a cópia de todos os termos lavrados pela fiscalização juntamente com as cópias dos Autos de Infração e, portanto, o fato de o processo administrativo fiscal ter sido protocolizado no dia 07 de março de 1997 ou de o mesmo ter permanecido disponível para vista durante vinte e dois dias não impossibilitou a elaboração da defesa.

A outra alegação de que as diversas intimações ter dado apenas cinco ou seis dias para atendimento, também, não prejudicou a defesa. O prazo estabelecido em lei de 20 dias (art. 677 do RIR/80) refere-se a intimação inicial para prestar esclarecimentos sobre as declarações de rendimentos, falta de apresentação ou declaração inexata (art. 676 do RIR/80) não se aplicando as hipóteses de fiscalização direta, no domicílio dos contribuintes.

Com o artigo 677 do RIR/80, quando trata daquele prazo de 20 dias, ressalva o disposto no artigo 645 do mesmo Regulamento e que diz respeito a ação fiscal direta no domicílio do sujeito passivo.

{

Além disso, o cerceamento ou preterição do direito de defesa está explicitado no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, e aplica-se apenas as hipóteses de despachos e decisões, não atingidos atos ou termos como decidido no Acórdão nº 101-75.556/84, com a seguinte ementa:

"PRETERIÇÃO OU CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não ocorre preterição ou cerceamento do direito de defesa na lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o Auto de Infração. Preterição ou cerceamento do direito de defesa somente resulta de despachos e decisões."

Assim; proponho rejeição da preliminar de nulidade levantada pelo sujeito passivo.

MÉRITO

O litígio submetido ao crivo desta Câmara refere-se a OMISSÃO DE RECEITA, caracterizada por subfaturamento na emissão de Notas Fiscais e COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS.

Pelo teor do recurso voluntário, a recorrente concorda que houve subfaturamento em pelo menos 44 (quarenta e quatro) Notas Fiscais, conforme provas apresentadas pelo denunciante ODEVAIR JOSÉ DE MATOS e provas obtidas pela fiscalização através de apreensão de correspondência de clientes, de diligências realizadas no domicílio tributários de outros clientes, também, adquirentes e, ainda, pelo rastreamento de cheques que serviram de pagamento de parte da compras.

A inconformidade da recorrente está dirigida a extensão da conclusão de subfaturamento comprovado com o exame de 44 notas fiscais para a 3.779 notas fiscais com os códigos "D", "DD" e "DA", contida no Termo de Constatação nº 01, de fls. 41 a 61.

Os Termos de Constatação de nº 02 a 04 serviram como provas adicionais/ou indícios de que o subfaturamento existiu e que abrange as 3.779 Notas Fiscais, nos anos-calendários de 1992 e 1993, correspondentes aos exercícios de 1993 e 1994.

1

Para melhor visualização das parcelas consideradas subfaturadas e as parcelas apresentadas como indícios veementes de que houve subfaturamento, foi elaborado o demonstrativo abaixo, onde se colocam as parcelas, lado a lado: subfaturamento (coluna 2), transferencia entre contas bancárias (coluna 3), pagamento de fornecedores (coluna 4) e depósitos bancários postergados (coluna 5)

Mês Ano	Subfaturamento Total	Subfaturamento Comprovado	Transferência Fictícia	Pagamento de Fornecedor	Depósitos Postergados	TOTAIS (COL 4 + 5 + 6)
06/92	220.535.166,49	7.938.524,24	624.464.289,72	0	67.179.217,24	Indicador não definido, AND2
12/92	3.014.401.991,13	3.292.894,00	0	0	933.900.565,09	933.900.565,09
01/93	226.028.834,14	0	0	22.450.418,42	0	22.450.418,42
02/93	535.598.060,85	6.655.590,00	0	286.908.186,96	0	286.908.186,96
03/93	1.333.167.430,14	1.773.180,00	0	0	0	0
04/93	1.646.444.017,08	21.637.500,00	0	10.496.464,30	0	10496.464,30
05/93	2.648.457.368,28	10.013.400,00	0	17.317.097,00	0	17.317.097,00
06/93	3.017.347.640,64	0	0	112.958.983,90	0	112.958.983,90
07/93	4.847.842.175,40	68.315.700,00	0	0	0	0
08/93	8.146.418,33	105.245,50	0	112.975,48	0	112.975,48
09/93	7.483.723,79	9.868,50	0	432.446,00	0	432.446,00
10/93	17.599.827,42	152.694,00	0	0	0	0
11/93	21.397.653,36	104.310,00	0	0	0	0
	17.544.450.307,05	119.998.906,24	624.464.289,72	450.676.572,06	1.001.079.782,33	1.384.577.137,15

Os indícios de subfaturamento pesquisados pela fiscalização correspondem a seguintes percentuais em confronto com a totalidade da receita considerada subfaturada:

- a - transferências fictícias entre contas bancárias de 3,5%;
- b - pagamento de fornecedor de 2,5%; e,
- c - postergação de depósitos de 5,7%

Estes percentuais indicam que as provas indiciárias coletadas pela fiscalização não são representativos, a ponto de validar o subfaturamento da ordem de Cr\$ 17.544.450.307,05 calculada pela fiscalização.

O fato apontado, de certa forma, dá razão a recorrente quando afirma que com base em exame de 44 Notas Fiscais cujo subfaturamento foi sobejamente comprovado,

a fiscalização pretende estender a fraude para 3.779 Notas Fiscais com indicação das siglas "D", "DD" e "DA".

A autoridade julgadora de 1º grau, também manifestou algumas dúvidas sobre os cálculos demonstrados pela autoridade lançadora e, entre as incertezas coletadas pela recorrente, constam as seguintes:

"- quanto às diferentes listas de preço, em princípio tem razão a empresa (fls. 18);

- quanto à proporção das diferenças, contestada pela empresa segundo o produto de código 4050 (fls. 48), verifica-se que tem razão parcial (fls. 19);

- é certo que a tabela de preços revela inconsistência (fls. 21);

- como se vê, os valores das listas nem sempre são os praticados efetivamente; neste caso, tem razão a empresa ao dizer que o confronto entre valores de lista e notas fiscais não pode ser utilizado, isoladamente, para comprovar subfaturamento (fls. 21);

- quanto às cartas que não identificavam as notas fiscais, os valores e as datas, é claro que isoladamente nada provariam;

- de fato, o preço praticado, na venda de produto subfaturado, pode ter sido outro, que não o da lista (fls. 24);

- vale dizer que a constatação do método acima descrito não permitiria a afirmação de que todas as notas fiscais que contivessem o código "D" representariam operação com subfaturamento (fls. 24);

- em relação a algumas inconsistências de apuração, parece haver razão nas alegações da empresa (fls. 26);

- em relação aos quesitos de nº 3, 4 e , somente ficou evidenciado que as vendas a grandes redes de lojas eram representadas por produtos de 1ª qualidade (sem defeito, e tecido de qualidade superior); a empresa afirmou que tais empresas, por possuírem rigoroso controle de qualidade, somente adquirem produtos de 1ª qualidade; a opinião da fiscalização era de que tais redes não aceitariam adquirir os produtos com o subfaturamento; não há conclusão possível (fls. 30);

- por outro lado, também a indicação do código em remessas para demonstração podem evidenciar a existência de comercialização de produtos de tecidos de qualidade inferior (fls. 31).

Entendo que a indicação do código "D", nas Notas Fiscais emitidas não é suficiente para caracterizar o subfaturamento porquanto este código é largamente utilizado pelas indústrias de confecções e indicam pequenos defeitos de fabricação.

Entretanto, nos casos de subfaturamento, devidamente comprovados com indicação de cheques pagos por fora e correspondências de clientes confirmado a remessa de cheques e, ainda, nos casos de constatação em diligências e que representam, exatamente, 44 notas fiscais, entendo que a infração está perfeitamente caracterizada, inclusive o evidente intuito de fraude e sonegação, justificando-se a aplicação da multa agravada e consequente denúncia para apuração do crime.

Com o advento da Lei nº 8.541/92, a omissão de receita passou a ter um tratamento diferenciado posto que ficou estabelecido o seguinte:

"Art. 43 - Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

§ 1º - O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo.

Art. 44 - A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida o lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

§ 1º - o fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o de seus sócios."



Assim, a acusação de omissão de receitas, por subfaturamento, é procedente relativamente as parcelas abaixo indicadas e que devem ser tributadas na forma dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, pelo Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e pelo Imposto de Renda na Fonte, sem direito a compensação com o prejuízo fiscal.

PERÍODO-BASE	VALOR TRIBUTÁVEL
01 A 06/92	7.938.524,24
07 A 12/92	3.292.894,00
02/93	6.655.590,00
03/93	1.773.180,00
04/93	21.637.500,00
05/93	10.013.400,00
07/93	68.315.700,00
08/93	105.245,50
09/93	9.868,50
10/93	152.694,00
11/93	104.310,00
TOTAL	119.998.906,24

Não procede a alegação de que apenas 50% da receita omitida deve ser tributado como lucro porquanto o artigo 400, § 6º, do RIR/80 só tem aplicação quando o lucro foi arbitrado na forma do artigo 396 ou 399 do mesmo RIR/80.

No caso dos autos, a recorrente foi tributada com base no lucro real e portanto, toda a receita omitida é tributada na forma dos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92, na pessoa jurídica, sem compensação de prejuízos fiscais acumulados, por se tratar de tributação definitiva e, também, na fonte porque considerado automaticamente distribuído.

No Auto de Infração, de fls. 14/15 e DEMONSTRATIVO DO LUCRO REAL/PREJUÍZO FISCAL AJUSTADO APÓS LANÇAMENTO DE OFÍCIO E COMPENSAÇÕES(fls. 229/240), a fiscalização demonstrou a glosa dos prejuízos fiscais compensados.

No referido demonstrativo, a fiscalização confrontou os lucros decorrentes de receitas omitidas com os prejuízos fiscais acumulados e, em consequência, deu-se a glosa de prejuízos fiscais compensados, como indevidos.

Ora, o § 2º, do artigo 43 da Lei nº 8.541/92 quando diz que a receita omitida não comporá o lucro real, está proibindo a compensação deste lucro com os prejuízos acumulados e, portanto, a exigência contida no Auto de Infração relativamente a glosa de prejuízos fiscais, nos períodos de março e novembro de 1933, e abril de 1994, respectivamente de Cr\$ 832.978.194,05, CR\$ 18.097.111,71 e CR\$ 275.576,17.

Em outras palavras, se as receitas omitidas devem ser tributadas em separadas e de forma definitiva, a compensação com os prejuízos fiscais acumulados e, consequente glosa de compensação, implicaria em duplicidade de tributação.

Nestas condições, não vejo como manter a glosa de prejuízos fiscais como quer a autoridade lançadora e cuja exigência foi confirmada pela autoridade julgadora de 1º grau.

PERÍODO	PARCELAS EM LITÍGIO	PARCELAS EXCLUÍDAS	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
06/92	0,07	-7.938.524,17	7.938.524,24
12/92	0,13	-3.292.893,87	3.292.894,00
01/93	0,01	0,01	0
02/93	0,02	-6.655.589,98	6.655.590,00
03/93	0,03	-1.773.179,97	1.773.180,00
04/93	0,04	-21.637.499,96	21.637.500,00
05/93	0,05	-10.013.399,95	10.013.400,00
06/93	0,06	3.017.347.640,64	0
07/93	0,08	-68.315.699,92	68.315.700,00
08/93	0,09	-105.245,41	105.245,50
09/93	0,1	-9.868,4	9.868,50
10/93	0,11	-152.693,89	152.694,00
11/93	0,12	-104.309,88	104.310,00
05/94	275.576,17	275.576,17	0
TOTAIS	275.577,08	2.897.624.311,42	119.998.906,24

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Quanto a tributação reflexa, os lançamentos de IMPOSTO DE RENDA NA FONTE e COFINS foram promovidos somente sobre as receitas omitidas e, portanto, dada

PROCESSO Nº : 10850.000388/97-15
ACÓRDÃO Nº : 101-92.742

a relação de causa e efeito, o decidido no lançamento principal deve ser aplicados aos lançamentos reflexos.

Relativamente a contribuição para o PIS/FATURAMENTO não pode prosperar a exigência vez que a jurisprudência predominante nesta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte tem sido a de que a base de cálculo é o valor do faturamento de seis meses anteriores ao do fato gerador. Somente com o advento da Medida Provisória nº 1.212/95 (convertida em Lei nº 9.715/98), em seu artigo 2º inciso I, foi definida que a base de cálculo é o faturamento do mês.

Assim, o lançamento correspondente ao PIS/FATURAMENTO deve ser cancelado porque foi adotada a base de cálculo diferente do estabelecido na Lei Complementar nº 07/70.

Quanto a Contribuição Social sobre o Lucro e COFINS, o lançamento está consoante com o disposto no artigo 43, § 1º da Lei nº 8.541/92, ou seja, trata-se de tributação definitiva sobre a receita omitida, por subfaturamento, sem direito a compensação com a base negativa, no caso de Contribuição Social sobre o Lucro.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, por preterição do direito de defesa e, no mérito, dar provimento parcial para excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 212.596.642,25, Cr\$ 3.011.109.097,13, Cr\$ 226.028.834,14, Cr\$ 528.942.470,85, Cr\$ 2.164.372.444,19, Cr\$ 1.624.806.517,08, Cr\$ 2.638.443.968,28, Cr\$ 3.017.347.640,64, Cr\$ 4.779.526.475,40, CR\$ 8.041.172,83, CR\$ 7.473.855,29, CR\$ 17.447.133,42, CR\$ 39.390.455,07 e CR\$ 275.576,17, respectivamente, nos períodos-base encerrados em 30 de junho e 31 de dezembro de 1992 e, nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 1993 e maio de 1994, bem como, cancelar o lançamento relativo a contribuição para o PIS/FATURAMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 14 de julho de 1999

KAZUKI SHIOBARA

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 23 AGO 1999

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em : 31 AGO 1999

RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL