



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10855.002158/2002-97  
Recurso nº. : 135.622 - *EX OFFICIO*  
Matéria: : IRPJ e OUTROS – Ex.: 1999  
Recorrente : 5ª TURMA/DRJ – RIBEIRÃO PRETO/SP  
Interessada : PAC EMBALAGENS LTDA.  
Sessão de : 12 de maio de 2004  
Acórdão nº. : 108-07.792

IRPJ - REEXAME NECESSÁRIO -RECURSO DE OFÍCIO - O ato administrativo será revisto de ofício se o motivo nele inscrito não existiu. Súmula 473 do STF.

ONUS DA PROVA - Nos casos de lançamento por omissão de receitas, excetuando-se as presunções legais, incumbe a Fazenda provar os pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito.

IRPJ E OUTRAS – MULTA APLICADA – A multa é aplicada segundo a natureza do ilícito detectado. Não se mantém o agravamento tipificado como crime, quando o ilícito não se subsume às determinações legais que dimensionam o crime conta a ordem tributária.


CSL TRIBUTAÇÃO DE RESULTADO OPERACIONAL NO ARBITRAMENTO DO LUCRO – A BASE DE CÁLCULO/OMISSÃO DE RECEITAS – Correta a exoneração procedida pela autoridade de primeiro grau que ajustou a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, aplicando a alíquota de 8% sobre a base de cálculo correspondente a 12% da receita omitida, pois a presunção legal do artigo 42 da 9340/1996 não autoriza presumir que as receitas omitidas não sejam oriundas das atividades comerciais do sujeito passivo.


Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 5ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM RIBEIRÃO PRETO/SP.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº : 10855.002158/2002-97  
Acórdão nº : 108-07.792

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

FORMALIZADO EM:  27 JUN 2004

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.

Processo nº : 10855.002158/2002-97  
Acórdão nº : 108-07.792

Recurso nº. : 135.622  
Recorrente : 5ª TURMA/DRJ – RIBEIRÃO PRETO/SP  
Interessada : PAC EMBALAGENS LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto – São Paulo, do Acórdão nº 3.128 de 29/01/2003, acostada aos autos às fls. 486/514, que submete a reexame necessário a exoneração do crédito tributário, oriundo do lançamento de imposto de renda pessoa jurídica (fls. 325/329) e seus reflexos: Contribuição para o Programa de Integração Social (fls. 330/334); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (fls. 335/338); Contribuição Social Sobre o Lucro (fls. 339/340) com total de crédito tributário constituído de R\$ 4.563.179,31, com enquadramento legal nos respectivos termos.

Auditoria foi realizada na pessoa jurídica, no exercício de 1999, na operação "PJ omissão de declaração, programa 3713, "Movimentação financeira incompatível com a receita declarada". Termo de Verificação fiscal de fls. 321 consignou omissão de receitas operacionais a partir da confrontação entre os depósitos bancários e os valores contabilizados. O sujeito passivo, embora intimado a comprovar a diferença apontada, não logrou ilidir a presunção fiscal. O contribuinte se auto arbitrou. O autuante seguiu esta opção de apuração de resultado escolhida pelo sujeito passivo e arbitrou a diferença apurada como receita omitida, agravando a multa para 225% (houve falta de atendimento à intimação fiscal e possibilidade de ocorrência de crime contra ordem tributária).

Na impugnação apresentada às fls. 356/465, argüiu a preliminar de nulidade. O procedimento fiscal lavrado fora do seu estabelecimento comercial seria ineficaz. No mérito haveria inconstitucionalidade no procedimento, pois seu sigilo fiscal fora quebrado de forma ilegal e abusiva. A base legal utilizada, artigo 33 da Lei 9430/96 não trataria dessa matéria. Transcreve o dispositivo em todo seu teor. Continua em

Processo nº : 10855.002158/2002-97  
Acórdão nº : 108-07.792

seus argumentos, "por amor ao debate", reclamando de dispositivos legais constantes na Lei Complementar 105; Decreto 3724; Lei Complementar 104, de 2001, dizendo que esses dispositivos iriam de encontro às decisões do STF. Por isto sua inconstitucionalidade, sentido no qual expende longas considerações. Lembra que o interesse público não podia ser confundido com o interesse da Fazenda Pública. Discorre sobre a violação a diversos princípios constitucionais por esses dispositivos, além do ferimento à Lei de Introdução do Código Civil quanto à vigência da lei no tempo. Concluiu que comprovava com seus argumentos, o abuso, a ilegalidade e a inconstitucionalidade na quebra do seu sigilo bancário. Desta forma, se constituía em prova ilícita não passível de prosperar, nos termos do inciso LVI do artigo 5º. da Constituição Federal.

A multa teria caráter confiscatório e não restara comprovado o seu evidente intuito de fraude. Além do que, não atendera aos pedidos do autor da ação, por ter sido vítima de roubo de documentos, cheques e dinheiro, em 07/12/2001, conforme provaria o Boletim de Ocorrência nº 001640/2001 do 6º. Distrito Policial da Cidade de Sorocaba S.Paulo. Pede a redução da multa para 75%. Reclama também da SELIC, por ser, ilegal.

Contrapõe-se a cobrança da COFINS, a partir de estudo sobre o seguro e a seguridade social. Com longo arrazoado de caráter doutrinário reclama do PIS e da Contribuição Social Sobre o Lucro, nesta, o lançamento se realizou sobre o valor total das receitas omitidas e não sobre 12% desta base, o correto, no caso de arbitramento. Concluiu ao final que seriam nulos os autos de infração.

Despacho da autoridade julgadora, fls. 478,479 determina o retorno dos autos à Delegacia Jurisdicionante para complementação do lançamento tendo em vista a não inclusão dos adicionais ao IRPJ devidos nos 2º.,3º. e 4º. trimestres do ano calendário de 1998.

A correção foi providenciada e consta às fls. 481/485.


Processo nº : 10855.002158/2002-97  
Acórdão nº : 108-07.792

Decisão de primeiro grau, às fls. 486/514, afasta a preliminar de nulidade por ausência dos pressupostos do artigo 59 do Decreto 70235/1972. No mérito contesta os argumentos da impugnação e dá parcial provimento ao recurso para reduzir a multa a 112,5%. Concluiu não restar comprovado o evidente intuito de fraude, como se confirmou a negativa do fornecimento da documentação requerida pelo autor da ação fiscal. Além do que, o roubo usado como justificativa para não atendimento à requisição oficial é em data posterior à solicitação (fls. 509/510).

Reduz a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro de R\$ 728.373,80, para R\$ 87.404,87 corrigindo o erro de fato cometido pelo autuante. Expressa que não se manifesta sobre o adicional decorrente da sua diligência, por tramitar em processo apartado, no qual deverá ser conhecido.

Recorre de ofício.

É o Relatório.



Processo nº : 10855.002158/2002-97  
Acórdão nº : 108-07.792

## VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

A exoneração tributária decretada pela autoridade julgadora de primeira instância, ora recorrente, implicou no cancelamento dos tributos e multas discriminados no relatório de fls. 515/519 somatório que supera o limite de alçada fixado pela Portaria MF 333 publicada no DOU de 12 de dezembro de 1997.

Assim, presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento da remessa oficial para ratificar a exoneração processada pela autoridade recorrente, respaldada na correta aplicação da legislação tributária vigente.

O controle do ato administrativo procedido nesta instância exige que se teste sua validade, conforme os padrões estabelecidos, confrontando-o com as normas jurídicas que o disciplinam. Por isso, deve ser revisto de ofício, quando presentes os pressupostos do artigo 149 do CTN, pois nos autos, a hipótese de incidência tributária logrou confirmação, mas num quantum inferior aquele estabelecido na legislação de regência do fato imponível.

A parte provida se contém no mérito do presente litígio. Foi confirmada a omissão de receitas operacionais, fundada em diferença entre os valores declarados pelo impugnante e aqueles apurados na ação fiscal. Contudo há um incidente específico em relação à Contribuição Social Sobre o Lucro e à multa aplicada.

O lançamento para a contribuição social sobre o lucro foi operado utilizando a base tributária imputada nos casos das omissões verificadas sobre as receitas não operacionais, como se constata no lançamento de fls. 340, pois o autuante capitulou o ilícito no inciso II do artigo 29 da Lei 9430/1996 e não no inciso I que determina:

“Art. 29 – A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais

Processo nº : 10855.002158/2002-97  
Acórdão nº : 108-07.792

empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I – de que trata o artigo 20 da Lei 9249, de 26 de dezembro de 1995:

Preceitua a Lei 9249/1995:

Artigo 20 – A partir de 1º de janeiro de 1996, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os artigos 27 e 29 a 34 da Lei 8981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a 12% (doze por cento) da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano calendário.”

Por isto andou bem a decisão recorrida quando assim se pronunciou, às fls. 513:

“Ocorre que a fiscalização não apresentou qualquer motivo ou elemento probatório no sentido de que as receitas omitidas tenham sido oriundas de receitas outras, que não sejam oriundas do objeto de atividade da empresa. Ademais, a presunção legal de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei 9430, de 1996, não autoriza mais essa presunção, que tornou muito mais onerosa a exigência. (Destaque do original)

Destarte, assiste razão à impugnante neste ponto, devendo-se ajustar o crédito tributário relativo à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, de acordo com o que determina o artigo 19 c/c 20 da Lei 9249, de 1995, supratranscrito, ou seja, aplicando-se a alíquota de 8% (oito por cento) sobre a base de cálculo correspondente a 12%(doze por cento) da receita omitida.”

Dentre os princípios que regem a atividade do lançamento, está o da legalidade objetiva. As construções possíveis quanto à interpretação das normas vigentes, quando se imputa gravame, devem se respaldar precipuamente na lei. É mister, que o fato imputado como ilícito esteja em consonância com a norma jurídica, segundo o direito positivo. É ele quem determina quais os eventos necessários à composição do fato-jurídico gerador de norma. O que gera o tributo é a ocorrência do fato imponível, que deverá ser formalizado observando o devido processo legal. Não é possível dissociar o conteúdo - ocorrência do fato, e o continente - a forma como esta ocorrência foi verificada, quantificada e valorada.

Processo nº : 10855.002158/2002-97  
Acórdão nº : 108-07.792

Presentes os pressuposto de ocorrência do fato imponible sua quantificação é operada sobre uma base de cálculo, a grandeza decorrente de regra matriz tributária. Não pode a administração tributária eleger base de cálculo que não esteja definida por lei.

Paulo de Barros Carvalho<sup>1</sup>, referindo-se às funções da base de cálculo, ensina que servem para bem mensurar a intensidade das determinações contidas no núcleo do fato jurídico, para, combinando-o a alíquota, definir o valor a ser recolhido. Presta-se para confirmar, infirmar ou afirmar o critério material exprimido na norma criadora do tributo. Por este instrumento jurídico é possível: "*a) medir as proporções reais do fato; b) compor a específica determinação da dívida; c) confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma.*" Nos autos, a base de cálculo atribuída à contribuição social não se subsume aos fatos detectados, como bem explicitado no voto recorrido.

Também porque a quantificação da base passa, necessariamente, por matéria de provas. E Suely Hoffman, citando Paulo de Barros Carvalho esclarece:

"Se os fatos são entidades linguísticas, 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 constitui-los, de tal sorte que os 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 articulados de símbolos que vão orientar os destinatários quanto ao reconhecimento daquelas ocorrências."<sup>2</sup>

<sup>1</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. Ed. Saraiva. 11ed.São Paulo 2000 p.324

<sup>2</sup> HOFFMANN, Suely Gomes – Teoria da Prova do Direito Tributário. Copola Editora –1999. p. 73/74)



Processo nº : 10855.002158/2002-97  
Acórdão nº : 108-07.792

No campo do DT, valerá a linguagem melhor elaborada sobre o fato, respaldada nas provas produzidas segundo as formas determinadas na lei. E os autos apontam para a ocorrência de omissão de receitas operacionais como bem apontou a autoridade recorrente.

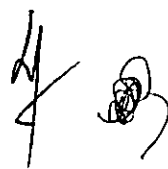
Quanto ao cabimento da multa, sua natureza jurídica é obrigacional. Pela teoria dos atos jurídicos ela se institui unilateral ou bilateralmente, conforme seja legal ou convencional, se executa com prevalência de uma só vontade: a do credor. É o instrumento que o estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da obrigação, à satisfazê-la. 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.

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.

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

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.

Nos autos, como bem destacou a decisão recorrida, não restou comprovada a ocorrência de crime contra a ordem tributária. A multa decorrendo da natureza dos ilícitos, como norma penal em branco, é preenchida segundo o tipo ao




Processo nº : 10855.002158/2002-97  
Acórdão nº : 108-07.792

qual se subsume. Sendo norma de superposição, em complemento ao direito tributário, somente este dirá o que vem a ser tributo, qual sua espécie, quem é o contribuinte, responsável ou substituto.

Nos autos o ilícito decorreu da diferença verificada entre as receitas declaradas e a movimentação bancária o que apontou para a ocorrência da presunção simples de omissão de receitas. O agravamento imputado decorreu dos fatos narrados, subsumidos à norma insculpida no artigo 44, parágrafo 2º, da lei 9430/1996.

Por todo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício interposto.

Sala de Sessões - DF, em 12 de maio de 2004.

  
~~Wete Malaquias Pessoa Monteiro~~

