



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

Processo nº 10882.003318/2007-01
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-000.434 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2011
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrentes NSCA - Indústria, Comércio, Exportação e Importação Ltda.
Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Omissão de Receitas. Relatórios Gerenciais. Comprovada, em relatórios gerenciais, as receitas auferidas mensalmente na atividade da empresa, procedente configura-se a imputação de omissão de receitas se apurada divergências com as receitas escrituradas e declaradas ao Fisco.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. Provado que cerca de metade das receitas auferidas na atividade eram, reiterada e sistematicamente, omitidas na escrituração comercial e nas declarações apresentadas ao Fisco, configurado está o evidente intuito de fraude, na medida em que, mediante tal procedimento, a contribuinte visava justamente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário, de modo a evitar o pagamento dos tributos devidos.

DECADÊNCIA.DOLO.FRAUDE.SIMULAÇÃO.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RECURSO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA . SÓCIOS ADMINISTRADORES.

Não existe na legislação tributária hipótese de atribuição direta de responsabilidade solidária aos sócios administradores das pessoas jurídicas.

Nos termos da legislação em vigor, tanto nos casos do art. 124, como dos arts. 135 e 137, todos do CTN, há necessidade de comprovação de fato jurídico tributário, distinto da ocorrência do fato gerador, capaz de permitir a inclusão dos sócios e/ou administradores no pólo passivo da relação jurídica tributária.

No caso do art. 124 do CTN, é necessária a identificação da hipótese normativa aplicável ao caso concreto: (i) o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal as pessoas que tenham; ou (ii) a expressa previsão na legislação ordinária.

Verificada a ocorrência de interesse comum, para fundamentar a atribuição de responsabilidade solidária aos administradores, deve a fiscalização constituir tal fato jurídico no lançamento, mediante a competente descrição dos fatos, corroborada pelas provas cabíveis.

ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA A falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais, decorrente do cometimento de infração tributária, implica na multa de 50%, aplicada isoladamente, sobre o valor que deixou de ser recolhido a título de estimativa.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício exigida por falta de pagamento dos tributos devidos na apuração anual, e a multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais, calculadas sobre bases de cálculo estimadas, têm hipóteses de incidência e bases de cálculo distintas. De acordo com as expressas disposições legais, a incidência de multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais, calculadas sobre bases de cálculo estimadas, é completamente autônoma em relação à obrigação tributária principal a ser constituída, ou não, no final do período.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção parcial das exigências lançadas por via reflexa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de decadência e, preliminarmente, no mérito, considerar válidas as provas da omissão de receitas. Pelo voto de qualidade, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, quanto à integridade do lançamento, vencidos o relator que reconhecia a redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL no montante dos custos referentes à importação subfaturada, assim como do PIS e COFINS lançados, e os conselheiros Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Karem Jureidini Dias, que reconheciam a nulidade do auto de infração por entenderem caracterizada hipótese de arbitramento. Por unanimidade de votos, quanto à multa qualificada, negar provimento ao recurso voluntário. Pelo voto de qualidade, no tocante à multa isolada, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos o relator e a Conselheira Karem Jureidini Dias, que afastavam a multa até o limite do tributo devido e o Conselheiro Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, que a exonerava totalmente. Designado o Conselheiro Antônio Bezerra Neto para redigir o voto vencedor. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Farão declaração de voto os conselheiros Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Karem Jureidini Dias.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maurício Pereira Faro- Relator.

(assinado digitalmente)

Antônio Bezerra Neto - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro, Antonio Bezerra Neto, Karem Jureidini Dias, Fernando Luiz Gomes de Mattos.

Relatório

Trata de recurso voluntário que julgou procedente o auto de infração e de recurso de ofício em razão do afastamento da imputação de responsabilidade solidária aos sócios-administradores.

Por economia processual transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador *a quo*:

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas —IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, e das Contribuições para o Programa de Integração Social — PIS e o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, que constituíram o crédito tributário no montante de R\$125.208.594,06, incluídos o principal, a multa de ofício qualificada, os juros de mora e as multas e juros isolados, devidos até a data da lavratura, tendo em conta a apuração, no ano-calendário de 2002, das irregularidades assim descritas no Termo de Constatação de fls. 975/985, parte integrante da peça acusatória:

"No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com base nos arts. 904, 905, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), e em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 08.1.13.00-2007-00245-9, constatamos o seguinte:

1 - AÇÃO FISCAL

A ação fiscal teve início em 14/06/07, quando o sujeito passivo tomou ciência do Mandado de Procedimento Fiscal e do Termo de Início da Ação Fiscal. Através do citado Termo intimamos o sujeito passivo a fornecer, no prazo de 20 (vinte) dias contados da ciência, informações visando a análise do IRN relativo aos anos-calendário 2002 a 2004 e ao IRRF relativo aos anos-calendário 2003 e 2004.

Entre outros documentos foram solicitados os Livros Diário e Razão do período 2002 a 2004, arquivos magnéticos do referido período contendo os lançamentos contábeis e de saldos mensais, nos moldes da IN SRF nº 86/01 e Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15/01, cópia do Contrato Social vigente em 01/01/02 e alterações contratuais posteriores, assim como declaração

informando a totalidade das ações judiciais, que porventura o sujeito passivo tivesse impetrado, relativamente a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

Em correspondência datada de 10/07/07, recebida em 11/07/07, o sujeito passivo forneceu apenas cópia do contrato social consolidado em 12/0802, alterações contratuais até a data de 08/02/07 e atas de reunião dos sócios quotistas nas datas de 02/02/04, 06/04/05, 15/03/06 e 18/09/06. Relativamente aos demais itens solicitados o sujeito passivo requereu prazo adicional de 60 (sessenta) dias para sua apresentação, uma vez que muitos foram apreendidos por ocasião da operação Narciso, sendo que parte deles estão em poder da própria Receita Federal'. Em 12107107 lavramos o Termo de Intimação Fiscal nº 01, cuja ciência pelo sujeito passivo ocorreu na mesma data, indeferindo a extensão de 60 (sessenta) dias no prazo para atendimento dos itens solicitados no Termo de Início da Ação Fiscal, reintimando o sujeito passivo a apresentar os itens faltantes no prazo de 10 (dez) dias e intimando-o a apresentar cópia das demonstrações financeiras analíticas relativas aos exercícios encerrados em 31/12102, 31/12103 e 31/12104.

Em correspondência datada de 02/08/07, recebida na mesma data, o sujeito passivo informou que 'não possui ações intentadas contra a Fazenda Nacional - União Federal, questionando tributos e/ou contribuições'. No mesmo documento informou que 'os livros solicitados foram apreendidos pela operação Narciso, conforme comprova documento anexo - Ofício nº 000333/06-GABIIRFISPO'. Referido ofício, datado de 24/03/06, dirigido à Dra. Maria Isabel do Prado, juíza da 2º Vara Federal em Guarulhos, Si', pela Inspetoria da Receita Federal em São Paulo, solicita sejam fornecidas àquele órgão da RFB cópias de diversos documentos apreendidos, entre os quais os Livros Diário dos anos 2002 a 2004 e o Livro Razão do ano 2004. O sujeito passivo forneceu, ainda, CD contendo os arquivos magnéticos correspondentes aos Livros Diário e Razão do período 2002 a 2004, assim como cópia impressa das demonstrações financeiras dos mencionados períodos.

Em 28/08/07 lavramos o Termo de Intimação Fiscal nº O2 cuja ciência pelo sujeito passivo ocorreu em 31/08/07, para, entre outros itens, registrar que embora os arquivos magnéticos fornecidos não correspondessem às especificações da IN 512F nº 86/01 e Anexo Úonic ao Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/01, atendiam às necessidades iniciais da fiscalização, no que dizia respeito

ao acesso aos dados da escrita contai(do fiscalizado, uma vez que continham os dados do Livro Razão, Livro Diário, Plano de Contas e Balancetes do período 2002 a 2004. No item 11 do Termo de Intimação em referência solicitamos ao sujeito passivo apresentar justificativa, em bases mensais, acompanhada de documentação comprobatória hábil e idônea, das diferenças constatadas pela fiscalização entre os valores de vendas líquidas declaradas pelo sujeito passivo à RFB, nas DIPJs entregues, e os valores de vendas mensais líquidas de descontos da Daslu, marca comercial do sujeito passivo, contidos no relatório apreendido durante a Operação

Narciso, com o título Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004. Referido relatório contém, entre outros dados, os valores de vendas mensais do período de Janeiro de 2000 a Maio de 2004 e vendas mensais orçadas para o período Julho a Dezembro de 2004.

Em 04/09/07 o sujeito passivo protocolizou correspondência solicitando prazo adicional de 15 (quinze) dias para atendimento do Termo de Intimação Fiscal nº 02. Na correspondência datada de 27/09/07, recebida em 28/09/07, o sujeito passivo informou, relativamente ao solicitado no item 11 do mencionado termo, que 'Desconhecemos a origem de tal documento, bem como os números e valores nele constantes, sendo que as receitas auferidas pela fiscalizada nos períodos examinados, são aquelas efetivamente constantes da DIPJ já entregue e constante da escrita fiscal'.

Em 08/11/07 o sujeito passivo tomou ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 04, no qual a fiscalização faz menção ao arquivo magnético intitulado 'Acumulado2004.xls', o qual se encontrava em um dos discos rígidos apreendidos durante a Operação Narciso, para constatar que referido arquivo magnético consiste em diversas planilhas contendo o detalhamento de parte das vendas informadas no relatório com o título Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004. Referidas planilhas contêm as vendas realizadas pelas diversas unidades de negócio ou divisões comerciais da Daslu, em bases diárias e totalizadores mensais, do período de Janeiro de 2003 a Dezembro de 2004. No item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 04 solicitamos ao sujeito passivo justificar, em bases mensais, acompanhado de documentação hábil e idônea, as diferenças constatadas pela fiscalização entre os valores de vendas líquidas declaradas pelo sujeito passivo à RFB, na DIPJ do ano-calendário 2004, e os valores de vendas mensais do período de Junho a Dezembro de 2004, contidos nas referidas planilhas. No mesmo Termo de Intimação-

solicitamos a apresentação do último Balancete Patrimonial analítico apurado pelo sujeito passivo, assim como da descrição e valor contábil dos bens integrantes do ativo permanente desse demonstrativo, em especial dos dados pertinentes aos imóveis e veículos.

Em correspondência datada de 26/11/07, recebida em 27/11/07, o sujeito passivo respondeu ao intimado no item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº 04 para informar que 'A Fiscalizada desconhece a origem de tais documentos, bem como os números e valores neles constantes, sendo que as receitas auferidas por ela nos períodos examinados são aquelas efetivamente constantes da DIPJ já entregue e constante da escrita fiscal'.

Em 29/11/07 demos ciência ao sujeito passivo do Mandado de Fiscalização Complementar nº 08.1.13.00-2007-00245-9-1, o qual incluiu a fiscalização da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL relativa aos anos-calendário 2002 a 2004. Esclarecemos que os Termos e documentos citados neste item são apenas aqueles que guardam relação direta e imediata com a verificação ora relatada. Outros Termos, não expressamente referidos, foram lavrados no curso dos trabalhos de fiscalização, os quais prosseguem.

2 - INFRAÇÕES APURADAS

2.1 - Considerações Iniciais

2.1.1 - Operação Narciso

A denominada Operação Narciso consistiu na gama de ações desenvolvidas em conjunto pela Receita Federal, Polícia Federal e Ministério Público Federal, a partir de indícios da prática de infrações tributárias e crimes contra a ordem tributária apurados pela Coordenação-Geral de Pesquisas e Investigações - COPEI da RFB. As investigações desenvolvidas pela COPEI Culminaram com a execução, em 13/07/05, de Mandados de Busca e Apreensão, expedidos pela 2º Vara da Justiça Federal em Guarulhos, em 32 locais nos Estados do Espírito Santo, São Paulo, Paraná e Santa Catarina Referidos mandados determinavam a 'BUSCA E APREENSÃO de computadores e/ou dados deles constantes e de documentos (de natureza fiscal, contábil ou diversa) que digam respeito à importação e exportação de mercadorias relacionadas à empresa LOMMEL EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS S.A., CNPJ 07.205.428/0001-10, também conhecida como "DASLU", ainda que de forma indireta, ou aos seus sócios ANTONIO CARLOS PIVA DE ALBUQUERQUE, CPF 886.676.698-49, 24/08 e 2001 ELIANA MARIA PIVA DE

Documento assinado digitalmente conforme o artigo 1º, § 2º, da Lei nº 8.935/94, em 26/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 26/03/2013

Autenticado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ALBUQUERQUE TRANCHESI, CPF 135.211.178-04, destinados à prova de crime de descaminho e/ou crime contra a ordem tributária'. Como resultado da execução dos mandados judiciais, foi apreendida farta documentação, arquivos magnéticos e discos rígidos de computadores.

2.1.2 - Lommel Empreendimentos Comerciais S.A.

A empresa Lommel, constituída em 31/01/05, com o objeto social inicial de comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança passou a explorar a marca comercial 'DASLU' anteriormente detida pelo sujeito passivo. De acordo com os contratos sociais do sujeito passivo e consultas à Junta - Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, à época da execução dos mandados de busca e apreensão os responsáveis pela administração da Lonzmel e do sujeito passivo eram Eliana Maria Piva de Albuquerque Tranches, com o cargo de Diretora Presidente, e - Antonio Carlos Piva de Albuquerque, com o cargo de Diretor. Nessa data, de acordo com esses documentos, Eliana Tranches detinha 40% (quarenta por cento) do capital social do sujeito passivo e, indiretamente, 39,96% (trinta e nove vírgula noventa e seis por cento) do capital social da Laminei. Antonio Carlos Piva de Albuquerque detinha 20% (vinte por cento) do capital social do sujeito passivo e, indiretamente, 20% (vinte por cento) do capital social da Lommel.

2. 1.3 - Relatório de Vendas

Nas operações de busca e apreensão executadas nas dependências da Lommel, situadas na Av. Chedid Jafet, nº 131, na cidade de São Paulo, SP, foi apreendida grande quantidade de documentos relativos à atividade dessa empresa, da Boutique Daslu, denominação anterior do sujeito passivo, e outros com a referência simplesmente à Daslu. Em particular, no 4º andar do edifício, onde se situava a Diretoria Geral, foi apreendido um relatório com o título 'Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004 e sub-títulos 'Mês: Maio 2004' e 'Diretoria Geral', com 115 folhas impressas, ao qual passamos a nos referir doravante como 'Relatório de Vendas'.

Apesar do sujeito passivo, na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 02, no qual nos referimos ao Relatório de Vendas, alegar que Desconhecemos a origem de tal documento, bem como os números e valores nele constantes, registramos que a apreensão desse documento,

Documento assinado digitalmente conforme MP-02-2000-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 26/03/201

3 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

testemunhas, relacionado como item 31 do Auto de Apresentação e Apreensão lavrado por escrivães da Polícia Federal, e lacrado com o lacre nº 241806 Referido lacre foi rompido em 09/08/05, conforme Termo de Abertura de Lacre lavrado por Auditor da RFB, seu conteúdo foi devidamente relacionado, na presença de Andrea Menezes Macedo de Souza Aranha, CPF nº 134.561.048-39, procuradora do sujeito passivo, como item 1 do anexo ao termo de abertura do lacre. Resta provado, desta forma, que o alegado desconhecimento da origem do Relatório de Vendas pelo sujeito passivo carece de sustentação fática, como demonstram os documentos aqui referidos.

Quanto ao conteúdo do Relatório de Vendas, constatamos que se trata de pormenorizado demonstrativo gerencial para acompanhamento da evolução das vendas mensais líquidas de descontos do sujeito passivo e da evolução mensal da margem bruta, por unidade de negócio ou divisão comercial. Contém os dados históricos (vendas realizadas) do período de Janeiro de 2000 a Maio de 2004, data base do Relatório de Vendas, conforme mencionado na folha que o capeia, e os valores de vendas líquidas e margem bruta orçadas para o período Junho a Dezembro de 2004, assim como as quantidades, orçadas e realizadas, de peças mensalmente vendidas. O Relatório de Vendas também faz comparações entre os valores nominais de vendas líquidas corrigidos pelo IPCA acumulado do período de Janeiro de 2000 a Abril de 2004 e, relativamente à venda de artigos importados, também compara valores em reais convertidos em dólar pelo dólar médio comercial de venda, como informa a folha do Relatório de Vendas com o título 'Notas'. Além dos quadros comparativos de valores de vendas em moeda e em quantidade de peças, o Relatório de Vendas abriga cerca de 60 (sessenta) folhas contendo gráficos comparativos de vendas. Registrarmos que os valores das vendas são expressos em milhares de reais, ou dólares, conforme o caso, com uma casa decimal, e as quantidades de peças vendidas são expressas em unidades.

As unidades de negócio a que nos referimos, e respectivas subdivisões estão estruturadas no Relatório de Vendas conforme abaixo:

Unidade de Negócio Subdivisão

Feminino H

Basic

Importado

Homem Homem Importado

Homem Nacional

Teen Teen Importado

Teen Nacional

Daslu Casa Casa Nacional

Casa Importado

Daslu Export

Eventos e Promoções

Out Let / Bazar

Terceiros Consignações

Locações

2.1.4 - Planilhas de Vendas Diárias

Nas operações de busca e apreensão executadas nas dependências da

Lommel, situadas na Av. Chedid Jafet, rtº 131, na cidade de São Paulo,

SP, foram apreendidos diversos discos rígidos de computador (HD).

Em particular, foi retirado do computador da secretaria do 4º andar, um MD marca Seagate Model ST3200, número de série 51ZDDOK3, conforme item 10 do Auto de Apresentação e Apreensão lavrado por escrivães da Polícia Federal o qual recebeu o lacre individual de número 0055062, sendo posteriormente lacrado, juntamente com outros discos rígidos e alguns documentos, com o lacre de número 245068. O lacre de número 245068 foi rompido em 11/08/05, conforme Termo de Abertura de Lacre lavrado por Auditor da RFB. Seu conteúdo foi devidamente relacionado na presença de Andrea Menezes Macedo de Souza Aranha, CPF nº 134.561.048-39, procuradora do sujeito passivo, como Item 6 do anexo ao termo de abertura do lacre. Naquela ocasião o lacre individual do HL permaneceu intacto, conforme observa citado anexo.

Conforme Termo de Cópia de Arquivos em Meio Magnético lavrado em 23/09/05 por auditor da RFB, nessa data foi rompido o lacre do HD e realizada cópia dos arquivos

Documento assinado digitalmente conforme nº 10882.003318/2007-01, em 26/03/2013

Autenticado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 26/03/2013

3 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

magnéticos que se encontravam no disco rígido. Após efetuar a cópia o HD foi novamente lacrado, com o lacre número 0465930, permanecendo apreendido para servir de contra prova, se necessário. O procedimento ora descrito foi acompanhado pelo preposto da Lommel, Vagner Rodrigues, Cargo: Suporte de Hardware, CPF nº 253.781.788-51, conforme ciência no referido termo.

Entre os arquivos gravados no referido disco rígido encontrava-se aquele denominado 'Acumulado2004.xls'. Esse arquivo consiste em diversas planilhas do aplicativo Excel, cujas cópias fornecemos ao sujeito passivo conforme o Anexo 11 ao Termo de Intimação Fiscal nº04. Doravante passamos a nos referir às citadas planilhas como 'Planilhas de Vendas Diárias'.

Quanto ao conteúdo das Planilhas de Vendas Diárias, constatamos que se trata de demonstrativos gerenciais contendo o valor diário de vendas e totais mensais, das principais unidades de negócio ou divisões comerciais do sujeito passivo, assim como das quantidades de peças vendidas, do período de Janeiro de 2003 a Dezembro de 2004. As Planilhas de Vendas Diárias também registram, em base diária, a quantidade de vendas efetuadas por divisão comercial, a quantidade de peças vendidas por venda, a média do valor vendido por peça e a média do valor de cada venda. As Planilhas de Vendas Diárias relativas ao ano de 2003 contêm, ainda, o valor de venda diário nominal e corrigido com base na variação acumulada do IPCA daquele ano. As Planilhas de Vendas Diárias relativas ao ano de 2004 contêm uma coluna demonstrando, em base diária, a variação percentual entre a quantidade de peças vendidas em 2004, comparativamente a 2003, assim como da variação percentual no valor das vendas. Informam, ainda, relativamente a 2004, o valor da meta de vendas do mês, expresso em Reais, e o percentual de realização dessa meta. A partir do mês de Maio de 2004 o valor total mensal de vendas é informado na linha denominada 'Total Daslu'. Registraramos que o valor das vendas diárias está expresso em Reais, com precisão de centavos de Reais. As Planilhas de Vendas Diárias contêm os dados das seguintes unidades de negócios/divisões comerciais, sem subdivisões:

- *Unidade de Negócio*
- *Feminino*
- *Masculino*

- *Casa*
- *Terceiros*
- *Marketing*

Obs: Nos meses de janeiro de 2003 e janeiro de 2004, figura a divisão comercial denominada tinen i, a qual constatamos, nos demais meses, ter sido agregada à divisão comercial denominada 'Casa'.

2.1.5 - Comparativo entre o Relatório de Vendas e as Planilhas de Vendas Diárias.

Constatamos que as Planilhas de Vendas Diárias contêm o detalhamento diário dos valores de vendas mensais, das principais unidades de negócio do sujeito passivo, informados no Relatório de Vendas. As planilhas comparativas anexas, relativas ao período de Janeiro de 2003 a Maio de 2004, demonstram que as Manilhas de Vendas Diárias contêm os dados analíticos diários das vendas das unidades de negócio/divisões comerciais denominadas no Relatório de Vendas como Feminino, Masculino, Teen, Casa e Terceiros, subdivisão Consignações. As Planilhas de Vendas Diárias não reportam os dados de vendas das unidades de negócio denominadas no Relatório de Vendas como Daslu Export, Eventos e Promoções, Out Let / Bazar e Terceiros, subdivisão Locações + Outras Receitas. Da mesma forma o Relatório de Vendas não contém a Unidade de Negócio denominada de Marketing nas Planilhas de Vendas Diárias. Os valores de vendas reportados nessa unidade, como pode ser observado nas planilhas comparativas, são geralmente em pequeno montante, e por vezes os valores são negativos. Os valores mensais da unidade de negócios Marketing oscilam entre (-) R\$ 18,2 Mil a R\$ 13,8 Mil, com exceção do valor relativo ao mês de Dezembro de 2003, quando totalizou o valor de R\$ 175,7 Mil.

Constatamos que existem pequenas diferenças entre os valores totais mensais de vendas, relativas às mesmas unidades de negócio, informados no Relatório de Vendas e nas Planilhas de Vendas Diárias. Todavia, com exceção dos meses de Junho, Agosto e Setembro de 2003, e Abril de 2004, quando a diferença percentual superou 1% (um por cento), nos demais períodos a diferença percentual observada oscilou entre (-)0,72% (menos zero vírgula setenta e dois por cento) a 0,40% (zero vírgula quarenta por cento), como sumarizamos abaixo.

Ressaltamos também que, como pode ser observado nas planilhas comparativas, na maioria dos períodos não existem diferenças entre os valores de vendas das unidades de negócio, individualmente consideradas, informados no Relatório de Vendas e nas Planilhas de Vendas Diárias:

Quadro Comparativo de Valores de Vendas (Em R\$ Milhares)

Período Rel. Vendas

Planilhas Diferença R\$ Diferença

Vendas Mil

jan/03 12.378,80 12.375,90 2,9 0,02

fev/03 16.538,30 16.530,00 8,3 0,05

mar/03 14.553,10 14.584,80 -31,7 -022

abr/03 16.083,20 16.092,10 -8,9 -0,06

mai/03 19.942,70 19.955,40 -12,7 -0,06

jun/03 15.532,00 15.025,00 507 3 26

jul/03 15.952,30 15.970,10 -17,8 -0,11

ago/03 21.628,50 20.896,30 732 2 3,39

set/03 16.796,70 16.504,60 292,1 1,74

out/03 16.505,60 16.440,30 65,3 0,4

nov/03 20.368,60 20.372,20 -3,6 -0,02

dez/03 26.565,70 26.756,80 -191,1 -0,72

• jan/04 12.835,90 12.850,20 -14,3 -0,11

fev/04 13.923,00 13.904,90 18,1 0,13

mar/04 18.376,80 18.408,00 -31,2 -0,17

abr/04 17.621,60 17.811,10 -1895 -1,08

mai/04 23.053,40 23.062,20 -8,8 -0,04

Obs: As unidades de negócio consideradas foram: a) No Relatório de Vendas: Feminino, Masculino, Teen, Daslu Casa e Terceiros, subdivisão Consignações; b) Nas Planilhas de Vendas Diárias: Feminino, Masculino, Teen, Casa, Terceiros e Marketing

Constatamos que o Relatório de Vendas e as Planilhas de Vendas Diárias são instrumentos gerenciais utilizados pelo sujeito passivo para minucioso e pormenorizado acompanhamento do desempenho de suas vendas reais, conforme demonstramos na análise desses documentos. As Planilhas de Vendas Diárias respaldam e reiteram essa constatação, pois utilizam a mesma nomenclatura das unidades de negócios acompanhadas no Relatório de Vendas, embora não contenham as vendas diárias de todas as unidades de negócios do Relatório de Vendas. Adicionalmente, como demonstramos nas planilhas comparativas, os valores de vendas mensais relatados nesses documentos são amplamente coincidentes, ressalvando-se as discrepâncias que apontamos. Enquanto que o Relatório de Vendas demonstra a totalidade das vendas realizadas pelo sujeito passivo no período de Janeiro de 2000 a Maio de 2004, as Planilhas de Vendas Diárias contêm grande parte das vendas realizadas no período de Janeiro de 2003 a Dezembro de 2004. Pelo que observamos, de Janeiro de 2003 a Maio de 2004, período em os dados das vendas reais são acompanhados simultaneamente pelos dois documentos, as Planilhas de Vendas Diárias acompanham as vendas das unidades de negócios que representam, em média, 94,8% (noventa e quatro vírgula oito por cento) das vendas totais do sujeito passivo.

2.2 - Infrações

2.2.1 - Omissão de Receitas

Constatamos que o sujeito passivo declarou na DIPJ do ano calendário 002 valores de receitas inferiores aos valores de vendas líquidas de descontos reportados no Relatório de Vendas já referido, conforme abaixo:

Valores de Relação Perc.

<i>Período</i>	<i>Vendas</i>	<i>Valores Receitas</i>	<i>Omissão de Rec.de Líquidas Declarados na Receitas</i>
----------------	---------------	-------------------------	--

DIN - pig Apurada _ R\$ Omitidas/Rec.

Apuração Rel. Vendas - AuferidasR\$

jan/02 - 11204.200,00 5.850.143,63 5 354 056 37 47,79%

fev/02 9.451.200,00 3.470.917,22 5.980 282,78 63,28%

mar/02 16.909.400,00 7.095.991,58 9.813.408,42 58,04%

abr/02 15.483.100,00 6 765 548 07 8.717.551,93 56,30%

mai/02 16.594.700,00 7.049.459,62 9.545.240,38 57,52%

jun/02 14.129.100,00 6.756.150,12 7.372.949,88 5218%

jul/02 13.881.500,00 7.551.578,90 6.329.921,10 45,60%

ago/02 20.254.600,00 9.712.005,38 10.542.594,62 52,05%

set/02 13.197.000,00 7.640.640,09 5.556.359,91 42,10%

out/02 13.385.400,00 9.071.633,13 4 313.766,87 3223!

nov/02 17.600.000,00 11.437.053,47 6.162.946,53 35,02%

dez/02 22.923.900,00 13 343.573,89 9.580.326,11 41,79%

Total 185.014.100,00 95.744.695,10 89.269.404,90 48,25%

Em decorrência da omissão de receitas apuramos valores a pagar do IRPJ e da tributação reflexa constituída pela CSLL, EIS e COFINS.

2.2.2 - Multa Isolada pela Falta de Recolhimento do IRPJ sobre a Base de Cálculo Estimada O sujeito passivo optou pela apuração anual do "IRPJ, com pagamento mensal antecipado do tributo, com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução. Recalculamos os montantes das estimativas de IRPJ a pagar em função dos valores de omissão de receitas apurados. O não recolhimento das estimativas de IRPJ a pagar sujeita-se à multa isolada correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor não recolhido. A planilha anexa demonstra o cálculo dos valores da multa isolada aplicáveis, relativos ao ano-calendário 2002, os quais resumimos abaixo:

Per. Apuração Multa Isolada R\$

jan/02 588.056,12

fev/02 566.944,36

mar/02 1.214.534,15

abr/02 1.070.530,08

mai/02 1.107.838,09

jun/02 941.915,63

jul/02 • 866.007,83

ago/02 1.424.364,77

set/02 756.549,56

nov/02 824.272,08

dez/02 1221.345,49

- Total 11.159.380,98

2.2.3 - Multa Isolada pela Falta de Recolhimento da CSLL sobre a Base de Cálculo Estimada

O sujeito passivo optou pela apuração anual da CSLL, com pagamento mensal antecipado do tributo, com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução. Recalculamos os montantes das estimativas da CSLL a pagar em função dos valores de omissão de receitas apurados. O não recolhimento das estimativas da CSLL a pagar sujeita-se à multa isolada correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor não recolhido. A planilha anexa demonstra o cálculo dos valores da multa isolada aplicáveis, relativos ao ano-calendário 2002, os quais resumimos abaixo:

3 - OUTRAS CONSIDERAÇÕES

3.1 - Multimport Importação Exportação Comércio e Indústria Ltda A Multimport, denominação anterior da Vitoriana

Empreendimentos imobiliários Ltda, CNPJ nº 31.743.248/0001-76, também objeto de Mandados de Busca e Apreensão durante a Operação Narciso, foi fiscalizada pela RFB que lavrou contra mesma Autos de Infração relativos ao Imposto de Importação e o IPI, controlados no processo administrativo-fiscal nº 10314.01210112006-47. Em decorrência dos trabalhos de fiscalização na Multimport foi lavrado Termo de Sujeição Passiva

Solidária contra o sujeito passivo, em virtude de ter sido caracterizado que a Multimport, agindo em conluio com o sujeito passivo, cometeu irregularidades que acarretaram redução na base de cálculo do II e do 'PI. O sujeito passivo tomou ciência do referido termo em 08/11/06, tendo recebido cópia dos Autos de Infração mencionados e do Relatório de Fiscalização em 14/11/06, conforme Termo de Entrega de Cópias.

O Relatório de Fiscalização elaborado pela RFB, em decorrência da análise de operações de importação realizadas no período de Janeiro de 2001 a Dezembro de 2005 pela Multimport, aponta textualmente que:

'Ao final dos trabalhos ficou constatado que a empresa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 26/03/201

3 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

MULTIMPORT, em conluio com a BOUTIQUE DASLU, nome fantasia da empresa - IND. COM. EXPORTAÇÃO IMPORTAÇÃO LTDA, CNP.I 61.035.267/0001-09, utilizou-se de esquema fraudulento de importações visando a redução, mediante subfaturamento, da base de cálculo do imposto de importação (II) e do imposto sobre produtos industrializados vinculados a importação (II'! vinculado). Além do subfaturamento, o esquema se materializava com a ocultação do real adquirente (DASLU), através da interposição da MULTIMPORT na operação comercial'.

O Relatório de Fiscalização caracteriza de forma cabal que as negociações das importações efetuadas pela Multimport, destinadas ao sujeito passivo, eram determinadas por esse último, no que diz respeito às decisões de natureza comercial e financeira O 'quantunil de subfaturamento nas importações era definido, em última instância, pelo sujeito passivo.

A conexão mais relevante que se pode estabelecer entre o subfaturamento de importações constatado pela RFB nos - Autos de Infração contra a Multimport, a qual atuava como departamento de importações do sujeito passivo, e a omissão de receitas pelo sujeito passivo que demonstramos neste termo, é a de que parte do numerário auferido com a omissão de receitas viabiliza o pagamento do real preço das mercadorias importadas por intermédio da Multimport. Ou seja, recursos obtidos à margem da escrita fiscal financiam o pagamento de valores adicionais aos remetidos oficialmente para quitação das importações.

3.2 - Autos de Infração e Imposição de Multa pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo

Baseando-se na documentação apreendida durante a Operação Narciso, a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo lavrou diversos Autos de Infração e Imposição de Multa - MIM contra o sujeito passivo, aos quais tivemos acesso através do Convênio de

Cooperação Mútua celebrado entre a RFB e aquele órgão.

Em particular, o AIIM nº 3.059.691-9, lavrado em 02/10/06, apurou a infração relativa a documentos fiscais e impressos fiscais, tendo constatado que o sujeito passivo 'deixou de emitir, no período vde Outubro de 2001 a Dezembro de 2003, Notas Fiscais

Modelo 1-A no valor total de R\$ 232.609.718,95, (duzentos e), e, consequentemente não pagou o ICMS no valor total de R\$ 41.869.749,41, (quarenta e), apurado no confronto entre as vendas consignadas no relatório interno

d contribuinte intitulado "Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004", apreendido pela Receita Federal e Polícia Federal em 13/07/2005, quando da "Operação Narciso", em cumprimento aos Mandados de Busca e Apreensão - Autos nos 2005.61.19.004409-2 e 2005.61.19.008613-0, expedidos pela 2a. Vara Federal de Guarulhos, e as vendas declaradas nas GIAs - Guias de Informação e Apuração do ICMS, conforme detalhado nos demonstrativos, resumo anual das GIAs e cópiasreprográficas dos seguintes documentos:

ofícios, relatório intitulado "Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004", GIAs, documentos fornecidos pela Receita Federal, inclusive termo de cópia de arquivos em meio magnético, documentos fornecidos pela 2º. Vara Federal de Guarulhos, planilhas relativas à comparação de vendas 2003/2004 intitulada 'Acumulado2004.xls'; Mídia eletrônica (CD - Compact Disc - etiquetado com o nº 002755) contendo o arquivo original apreendido e que originou as retro citadas planilhas, juntados'.

Queremos consignar que a autoridade fazendaia estadual, utilizando os mesmos elementos principais de provas por nós considerados, quais sejam, o "Relatório de Vendas" e as "Planilhas de Vendas Diárias", apurou, no confronto com as GIAs, a mesma magnitude de omissão de receitas constatada nesta fiscalização, quando cotejados com as receitas declaradas pelo sujeito passivo na DIRI, relativamente ao ano-calendário 2002, tendo lavrado o AIIM para constituir o crédito tributário do ICMS.

4- CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

Os créditos tributários apurados foram constituídos 'conforme demonstrativos integrantes dos Autos de Infração, objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10882.003318/2007-01.

As multas de lançamento de ofício, relativas às receitas omitidas,

foram qualificadas nos termos do Art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, face às ações e omissões dolosas tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. Como demonstramos no subitem 2.2.1, o sujeito passivo omitiu, de forma sistemática, receitas com vendas durante todos os períodos de apuração do ano-calendário 2002. As receitas omitidas

são em quantia expressiva e vultosa, representando, em

Autenticado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 26/03/2011

3 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

média, cerca de 48% (quarenta e oito por cento) das receitas efetivamente auferidas. O sujeito passivo, ao declarar e recolher valores de tributos menores que os devidos, agiu de modo a impedir ou retardar, ainda que parcialmente, conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador da obrigação tributária principal, restando configurado que o mesmo

incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

A prática sistemática e reiterada de omissão de receitas, e nos montantes constatados, comprova de modo efetivo o evidente intuito de fraude. A existência do dolo ficou caracterizada pela vontade do sujeito passivo proceder de forma proposital e consciente em conduta de reflexos lesivos ao Erário, como demonstra a análise dos documentos a que nos referimos nos subitens 2.1.3 a 2.1.5 deste, corroborada pelas considerações apontadas no subitem 3.1.

5- ENQUADRAMENTO LEGAL

A exigência tributária está embasada na legislação expressamente mencionada nos Autos de Infração.

6-ANEXOS

Descrição dos anexos ao termo:

Anexo I- Consultas Cadastrais - JUCESP, composto por capa e

05 (cinco) folhas; Anexo II - Planilhas Comparativas Relatório de Vendas e Planilhas de Vendas Diárias, composto por capa e 17

(dezessete) folhas; Anexo M - Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada – IRPJ Estimativa, composto por capa e 01 (uma) folha; Anexo IV - Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada -- CSLL

Estimativa, composto por capa e 01 (uma)folha;

7 - ENCERRAMENTO PARCIAL

Encerramos parcialmente nesta data a ação fiscal levada a efeito no sujeito passivo acima identificado, a qual prossegue. Os Autos de Infração lavrados contemplam as irregularidades constatadas relativamente ao IRPJ, e tributação reflexa, do ano-calendário 2002. A fiscalização foi realizada com base nos elementos fornecidos pelo sujeito passivo, nas informações disponíveis nos sistemas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 26/03/201

3 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, nos Autos de Infração lavrados no ano-calendário 2006 pela RFB contra a empresa Multimport Importação Exportação Comércio e Indústria Lida, CNPJ nº 31.743.248/0001-76, controlados no processo administrativo fiscal nº 10314.012101/2006-47, a qual agiu em conluio com o sujeito passivo conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado pela RFB em 08/11/06, nos Autos de Infração e Imposição de Multa lavrados no ano-calendário 2006 pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do Governo do Estado de São Paulo contra o sujeito passivo e nos documentos e arquivos magnéticos apreendidos durante a denominada "Operação Narciso", como anteriormente já referido. As verificações foram realizadas por amostragem, motivo pelo qual ressaltamos o direito da Fazenda Nacional proceder a novas verificações em virtude de outros programas ou fatos supervenientes não observados nesta oportunidade, inclusive nos períodos objeto da presente fiscalização. E, para surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em três vias de igual teor e forma, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal - do Brasil e cuja ciência pelo sujeito passivo dar-se-à via postal, com Aviso de Recebimento (AR)".

Em 30/11/2007 foi providenciada ainda a lavratura dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, de fls. 1061/1062 e 1093/1094, respectivamente, contra os administradores da sociedade, Sra. Eliana Maria Piva de Albuquerque Tranches (CPF nº 135.211.178-04) e Sr. Antônio Carlos Piva de Albuquerque (CPF nº 886.676.698-49) — conforme previsto na Cláusula 9º do Contrato Social (fls. 1063/1073) e na Ficha Cadastral da Jucesp (fls. 1074/1091), por ter restado caracterizada a sujeição passiva solidária, nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

A empresa NSCA Ind. Com. e Importação Ltda., científica dos lançamentos,

por via postal (AR de fls. 1059), em 05/12/2007, por intermédio de seus advogados e bastantes procuradores (Instrumento de Mandato de fls. 1159), protocolizou a impugnação de fls. 1128/1156, em 02/01/2008.

Por sua vez, os administradores da empresa, aos quais foi atribuída responsabilidade solidária pelo crédito tributário, teriam sido científicos dos lançamentos e dos termos de sujeição passiva solidária, em 04/12/2007, conforme AR de fls. 1092 e tendo protocolizado, em 02/01/2008, por intermédio de seus advogados e bastantes

procuradores (Instrumentos de Mandato de fls. 1204 e 1221), as impugnações de fls. 1189/1203 e 1208/1220.

As razões de impugnação da pessoa jurídica e dos devedores solidários serão abaixo expostas:

Razões de Impugnação da Pessoa Jurídica Autuada

Requer o reconhecimento da decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2002, nos termos do art. 150, §4º do CTN, tendo em conta a inexistência de dolo, fraude ou simulação.

No mérito, afirma que a imputação de omissão de receitas estaria fundada numa presunção simples, não prevista em Lei, num único e ilegítimo indício, documento intitulado "Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004", apreendido durante a denominada "Operação Narciso", na Lommel Empreendimentos Comerciais S.A.

Durante o procedimento fiscal, intimada a se manifestar sobre o documento e sobre os dados ali mencionados a título de receitas auferidas, a Impugnante teria informado desconhecer a origem do documento, e afirmado que o total das receitas auferidas no ano calendário 2002 teriam sido regularmente declaradas na DIPJ apresentada.

Na ausência de contestação por parte do Fisco, e de outras intimações, teria entendido terem sido dirimidas as dúvidas com relação à regularidade de seu procedimento.

Todavia, após alguns meses "ignorando a resposta da Impugnante, no sentido de que desconhecia tal impresso e sem nada mais investigar" o Fisco "simplesmente assumiu, sem base em qualquer elemento adicional, que os valores descritos no "Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004", seriam receitas de propriedade da Impugnante e as adicionou ao resultado tributável pelo IR/CSUPLS/Cofins".

Afirma que indício não é a prova direta relacionada ao fato que se deseja provar, mas representa um outro fato que, por intermédio de um raciocínio amparado no que acontece na maior parte dos casos, indica a ocorrência do fato que se deseja provar.

Distingue as duas espécies de presunção: as presunções legais e as presunções simples, para defender que, esta última, dependeria da reunião de vários indícios que obedecessem aos requisitos de gravidade, precisão e concordância. Transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes, para concluir, em suas palavras:

"No caso concreto, há um único elemento - 'Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004' - que fundamenta o raciocínio e conclusão da Fiscalização pela existência de omissão de receitas mediante presunção. Não há sequer um conjunto de indícios, o que por si só já é suficiente para concluir pela improcedência da ilação que fundamenta

Diz que o documento em questão não teria timbre, assinatura ou sinais característicos a permitir a identificação de autoria, finalidade e destinação, não sendo por isso dotado de gravidade e precisão necessários para ser considerado como indício de que a empresa manteria recursos à margem da escrituração. Sugere que tal documento poderia ser explicado por razões diferentes da imputação em questão, tais como: (1) um estudo do que teria ocorrido se certas medidas fossem adotadas; (ii) a previsão de cenários possíveis em diferentes contextos; (iii) uma análise do potencial das atividades da empresa.

Assevera que seria necessário um aprofundamento do trabalho fiscal para que o documento pudesse ser utilizado como indicativo de omissão de receitas, procedendo, por exemplo, à verificação do registro de estoques, o volume de compras, a movimentação bancária ou outros elementos. Defende que a fiscalização possuía diversos meios à sua disposição para demonstrar, por meio de outras provas, mesmo que indiciárias, a ocorrência da omissão de receitas pela concordância dos indícios, não podendo se limitar à utilização de documentação apócrifa.

Com base no art. 142 do CTN e no princípio da verdade material, afama que o ônus da prova da omissão de receitas é do Fisco. Transcreve ementas de julgados do Conselho de Contribuintes para corroborar a improcedência das exigências fundadas em presunções simples de omissão de receitas, com fundamento em um único elemento probatório.

Conclui que, na ausência de outros elementos de prova, não teriam sido atendidos os requisitos de concordância e precisão, sem as quais, não se sustentaria também a gravidade da presunção construída pela fiscalização, não gerando convencimento acerca da imputação.

Argui a imprestabilidade das denominadas "Planilhas de Vendas Diárias", obtidas, pela fiscalização, em HD de computador apreendido nas dependências da Lommel Empreendimentos Comerciais S.A., que, no entender do Fisco, refletiriam o valor das vendas das principais unidades da empresa no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2004, na medida em que haveria semelhança

Documento assinado digitalmente conforme MP 2.2-8002 08/2001
Autenticado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 26/03/2013

3 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

com os valores das vendas mensais informados no documento intitulado "Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004". As razões para a imprestabilidade são as seguintes: (i) as planilhas de vendas diárias referem-se aos anos calendário de 2003 e 2004, e o lançamento refere-se ao ano-calendário de-2002; (ii) não haveria coincidência entre os segmentos de negócios indicados nas "Planilhas de Vendas Diárias" e no impresso "Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004".

Questiona, ainda, no item do Termo de Verificação denominado "Outras Considerações", a menção das seguintes informações, que não teriam sido citadas como elementos que motivaram os lançamentos: (i) de que as receitas auferidas e não tributadas pela Impugnante teriam sido utilizadas para o pagamento das importações subfaturadas de mercadorias pela Multimport Importação, Exportação, Comércio e Indústria Ltda., sendo os tributos aduaneiros decorrentes do ilícito objeto de lançamento no processo administrativo nº 10314.012101/2006-47; (ii) de que, com base nos mesmos fatos e nos mesmos elementos de prova, teria sido lavrado auto de infração de ICMS.

Aponta a irrelevância de tais fatos para as exigências ora em discussão, na medida em que não integrariam a motivação dos lançamentos Ademais, tais afirmações do Fisco — de que as receitas omitidas teriam sido destinadas aos pagamentos das importações subfaturadas — não estariam corroboradas por provas hábeis. Reputa tratar-se de meras suposições, dissociadas de qualquer fundamento, pelo que não poderiam ser levadas em consideração.

Assevera, ainda, que a Impugnante não teria qualquer relação com a conduta adotada pela Multimport e com o crédito tributário objeto do lançamento formalizado no processo 10314.012101/2006-47, cuja procedência se encontra atualmente sob apreciação do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Na sequência de seu raciocínio, aduz que se fosse verdadeira a afirmação de estimação dos recursos omitidos ao pagamento das importações subfaturadas, deveria ser ajustada a base de cálculo do IR e da CSL para que refletissem o que, no entender da fiscalização, seria o custo real da mercadoria. Em suas palavras:

"De fato, se, como houve omissão de receitas auferidas com a venda de mercadorias e parte desses recursos foi utilizada para adquirir tais mercadorias, o IRPJ e a CSL somente poderiam incidir sobre a diferença, que

corresponderia ao acréscimo patrimonial supostamente havido".

Acrescenta ainda a defesa que parte do crédito tributário lançado pelo Fisco Estadual teria sido cancelado, conforme extrato de andamento de processo juntado aos presentes autos (doc. 03). Questiona a utilização de prova emprestada. Requer a dedutibilidade da base de cálculo do IRRI e da CSLL dos créditos tributários lançados ex-officio de PIS e Cofins. Faz remissão aos arts. 344, 247 e 273 do RIR/99 para reafirmar a dedutibilidade dos tributos e contribuições segundo o regime de competência. Destaca que, após o julgamento, se as exigências forem julgadas procedentes, restabelecida estará a sua exigibilidade, justificando-se a sua dedução Em suas palavras:

"Registre-se, outrossim, que seria inaplicável ao caso em exame o eventual argumento, fundado no art. 334, §1º do RIR/99, no sentido de que os lançamentos de PIS/Cofins não seriam dedutíveis no período base de 2002 em razão de serem objeto da presente impugnação, a qual suspende a exigibilidade do respectivo crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN. Isso porque o art. 334, §1º do RIR/99 é aplicável aos tributos cuja exigibilidade esteja suspensa à época que se tomariam devidos, mas não aos tributos que são objeto de impugnação administrativa, apresentada após lançamento de ofício por parte dos agentes do Fisco lavrado depois de ter sido ultrapassada a data em que se tomaram devidos".

Transcreve ementas de julgados do Conselho de Contribuintes para referendar a sua tese.

Contesta a aplicação da multa qualificada, na medida em que a prova da omissão de receitas fez-se por presunção, não tendo sido provada a conduta dolosa ou fraudulenta. Defende ser inaplicável a multa qualificada aos casos de mera inadimplência ou em que haja divergência de interpretação da legislação. É necessária a prova da utilização de meios fraudulentos, contrários ao ordenamento jurídico. Segundo a defesa, não teria sido constatada a ausência de tributação de recursos que teriam se agregado ao patrimônio da empresa, seja a partir de verificação de montantes, em espécie, em seu poder, ou da manutenção de valores disponíveis em instituições financeiras.

Desta feita, conclui não haver prova direta da omissão de receitas, mas apenas presunção. E continua:

"Todavia, a inexistência de prova direta da prática da infração que se imputa ao contribuinte exclui por completo qualquer possibilidade de aplicação de multa qualificada. Isso porque, se não é possível afirmar inequivocadamente que há uma infração por parte da Impugnante, pois se está diante de uma presunção que admite prova em contrário, não há que se cogitar da prática de ato 'evidente', pois esse supõe a certeza ou a inexistência de dúvida. A possibilidade de haver a apresentação de prova que ilide a presunção torna inviável a acusação da prática de ato evidente com intuito defraudar".

Afirma que o fato omissão de receitas não seria conhecido, mas apenas os demonstrativos das vendas e margem bruta 2000 a 2004, cuja autenticidade seria questionada pela Impugnante. Conclui que, na imputação de omissão de receitas, por presunção, seria inaplicável a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude. Colaciona jurisprudência administrativa e Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes de seguinte teor:

"A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo".

Questionando a configuração da sonegação prevista no art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964, afirma haver atendido a todos os pedidos formulados pela fiscalização e ter apresentado todas as informações e documentos de que dispunha. Em suas palavras, o fato de desconhecer o impresso denominado "Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004" não autorizaria a conclusão de que teria ocultado ou omitido qualquer informação inerente ao procedimento fiscal. Não teria utilizado qualquer artifício ou ardil contrário ao direito como forma de ludibriar a fiscalização.

Contesta a exigência cumulada da multa isolada, por falta de recolhimento das estimativas, juntamente com a multa de ofício, sobre a mesma infração e a mesma base de cálculo, qual seja, as receitas omitidas. Na interpretação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 defende tratar-se da mesma multa aplicada juntamente com a exigência do tributo devido ou, alternativamente, de maneira isolada, quando não houver tributo a ser exigido. Assim, o contribuinte não poderia ser penalizado mais de uma vez pela prática do mesmo e único ilícito, e a imposição de penalidades deveria ter uma finalidade repressiva e educativa, e não arrecadatória. Transcreve ementas de julgados do Conselho de Contribuintes.

Requer o cancelamento das autuações.

Razões de Impugnação dos Responsáveis Solidários

Contra a imputação de responsabilidade solidaria pelo crédito tributário devido pela NSCA Indústria, Comércio, Exportação e Importação Ltda., o Sr. Antônio Carlos Piva de Albuquerque, às fls. 1189/1203, e a Sra. Eliana Maria Piva de Albuquerque Tranches, às fls. 1208/1220, alegam a nulidade de pleno direito, por falta de motivação, a inviabilizar o regular exercício do direito de defesa.

Aduzem que a validade de todo ato administrativo, inclusive o de atribuição de responsabilidade solidaria pelo crédito tributário aos administradores, dependeria da correta indicação dos pressupostos de direito e de fato, sob pena de nulidade para caracterizar a ausência da motivação, transcrevem trecho do Termo de Sujeição Passiva Solidária, no qual consta:

"No exercício das funções de Auditor(es)- Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil, com base nos arts. 904, 905, 911, 927 e 928 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº3000 de 26/03/99, e em cumprimento ao MPF nº 08.1.13.00-2007-00245-9, apuramos que o sujeito passivo cometeu infrações à legislação tributária que resultaram na lavratura dos autos de infração objeto do processo administrativo- fiscal acima identificado

Constatamos que o Sra. EMANA MARIA PIVA DE ALBUQUERQUE TRAIVCHESI [no outro termo, o Sr. ANTÔNIO CARLOS PIVA DE ALBUQUERQUE], acima identificada, era sócia e exercia a administração do sujeito passivo à época dos fatos geradores das infrações apuradas nos referidos Autos de Infração, recebendo a designação de Diretora Presidente [no outro termo, Diretor], conforme Cláusulas 5º e 9º do Contrato Social do sujeito passivo consolidado em 12/08/02 e consulta ao cadastro da Junta Comercial do Estado de São Paulo — Jucesp na data de 24/07/07, cujas cópias são anexadas a este termo. Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei nº .5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional)"

Afirmam não ter sido indicado no campo "Contexto" do formulário o motivo que teria justificado a prática do ato administrativo, evidenciando a falta de motivação fática da imputação da solidariedade e, consequentemente, a sua nulidade.

Acrescentam que também o pressuposto jurídico da imputação não estaria adequadamente formalizado, pois insuficiente se configuraria uma referência genérica ao art. 124 do CTN, sendo necessária a definição se a imputação da solidariedade estaria fundada no interesse comum ou em outra previsão legal, fato a caracterizar novamente o cerceamento do direito de defesa.

Questionam a legalidade da imputação de solidariedade pelo crédito tributário devido pela pessoa jurídica, baseada na mera condição de sócios dos Impugnantes.

Asseguram que os sócios administradores teriam agido como órgãos da sociedade, não sendo possível a caracterização da pluralidade de sujeitos necessária a justificar a solidariedade por interesse comum. De outro lado, não haveria lei que atribuisse responsabilidade solidária aos sócios pelos débitos da pessoa jurídica, e nem poderia haver, tendo em conta que o legislador ordinário, de acordo com os preceitos do art. 146, III, da CF/88, deveria observar os parâmetros do CTN. De acordo com o art. 135, III, do CTN, somente nos casos de atuação com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, o sócio administrador poderia ser responsabilizado pelo crédito tributário devido pela pessoa jurídica.

Concluem daí que somente a pessoa jurídica poderia ter sido indicada no pólo

passivo do lançamento, devendo os administradores, Sr. Antônio Carlos Piva de Albuquerque e a Sra. Eliana Maria Piva de Albuquerque Tranches, ser excluídos do pólo passivo, por serem partes ilegítimas para responder pela exigência fiscal.

Assinala, finalmente, que esta Segunda Turma de Julgamento da DRJ Campinas nos autos do processo administrativo nº 10882.002377/2006-72, também movido contra a NSCA Indústria e Comércio Exportação e Importação Ltda. já teria reconhecido a ilegitimidade passiva dos administradores, no Acórdão nº 05-18.022 de 21/06/2007.

Transcreve excertos do voto:

"Finalmente, no que tange à imputação de responsabilidade solidária aos administradores da NSCA, Sr. Antônio Carlos Piva de Albuquerque e a Sra. Eliana Maria Piva de Albuquerque Tranches, cumpre reconhecer que não foram devidamente constituídos pela fiscalização os fatos que teriam levado à inclusão dos sócios-

administradores no pólo passivo da relação jurídico tributária. Reconhece-se assim que a simples menção do dispositivo legal — in casu, o art. 124 do CTN — que teriam amparado a imputação não é suficiente".

Consignam julgados administrativos a afastar a responsabilidade tributária aos sócios e administradores.

Requerem o reconhecimento da decadência dos tributos sujeitos a lançamento por homologação (art. 150, §4º do CTN), cujos fatos geradores teriam ocorrido de janeiro a novembro de 2002, tendo em conta que o lançamento somente foi cientificado a pessoa jurídica em 05/12/2007. Contestam a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, às contribuições para a seguridade social.

Analizando a impugnação apresentada o órgão julgador *a quo* entendeu por julgar procedente o lançamento e afastar a imputação de responsabilidade, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002

Omissão de Receitas. Relatórios Gerenciais. Comprovada, em relatórios gerenciais, as receitas auferidas mensalmente na atividade da empresa, procedente configura-se a imputação de omissão de receitas se apurada divergências com as receitas escrituradas e declaradas ao Fisco.

Multa de Ofício e Multa Isolada. Duplicidade de Exigências.

Configurada a existência de ilícitos distintos e inconfundíveis, não se pode caracterizar a identidade das multas aplicadas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

Multa Qualificada. Fraude Provado que cerca de metade das receitas auferidas na atividade eram, reiterada e sistematicamente, omitidas na escrituração comercial e nas declarações apresentadas ao Fisco, configurado está o evidente intuito de fraude, na medida em que, mediante tal procedimento, a contribuinte visava justamente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário, de modo a evitar o pagamento dos tributos devidos.

Decadência. Dolo. Fraude. Simulação.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco)

anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Decadência. CSLL. PIS. Cofins.

O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Responsabilidade Solidária. Sócios Administradores.

Não existe na legislação tributária hipótese de atribuição direta de responsabilidade solidária aos sócios administradores das pessoas jurídicas.

Nos termos da legislação em vigor, tanto nos casos do art. 124, como dos arts. 135 e 137, todos do CTN, há necessidade de comprovação de fato jurídico tributário, distinto da ocorrência do fato gerador, capaz de permitir a inclusão dos sócios e/ou administradores no pólo passivo da relação jurídica tributária.

No caso do art. 124 do CTN, é necessária a identificação da hipótese normativa aplicável ao caso concreto: (i) o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal as pessoas que tenham; ou (ii) a expressa previsão na legislação ordinária.

Verificada a ocorrência de interesse comum, para fundamentar a atribuição de responsabilidade solidária aos administradores, deve a fiscalização constituir tal fato jurídico no lançamento, mediante a competente descrição dos fatos, corroborada pelas provas cabíveis.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

Tributação Reflexa. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejulgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Lançamento Procedente

Em face desse julgamento interpôs o Recorrente o recurso ora analisado, reiterando os argumentos apresentados anteriormente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mauricio Pereira Faro

Presente os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário e do recurso de ofício.

RECURSO DE OFÍCIO**Da Responsabilidade Solidária dos Administradores**

A DRJ retirou a imputação de responsabilidade solidária dos administradores da NSCA e recorreu de ofício.

No que tange à imputação de responsabilidade solidária aos administradores da NSCA, Sra. Eliana Maria Piva de Albuquerque Tranches e Sr. Antônio Carlos Piva de Albuquerque, cumpre reconhecer que não existe na legislação tributária hipótese de atribuição direta de responsabilidade solidária aos sócios administradores das pessoas jurídicas.

Nos termos da legislação em vigor, tanto nos casos do art. 124, como dos arts. 135 e 137, todos do CTN, há necessidade de comprovação de fato jurídico tributário, distinto da ocorrência do fato gerador, capaz de permitir a inclusão dos sócios e/ou administradores no pólo passivo da relação jurídica tributária.

Dessa forma, deveria a fiscalização ter constituído o fato jurídico tributário relativo ao interesse comum entre a pessoa jurídica e seus sócios-administradores, ou ter indicado a previsão legal específica em que os administradores, simplesmente pelo fato de serem administradores, poderiam responder pelo crédito tributário devido pela pessoa jurídica.

Acrescente-se que em se tratando de atribuição de responsabilidade tributária solidária com base no interesse comum, deveria a fiscalização ter constituído tal fato jurídico, mediante a competente descrição dos fatos, corroborada pelas provas cabíveis.

Ante o exposto, afasto a imputação da responsabilidade tributária, negando provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO**Preliminares****Decadência**

No que tange à contagem do prazo decadencial, cumpre fazer remissão

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 26/03/2013

3 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio ato da autoridade administrativa opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa §4º. Se a Lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador: expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprova da a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

1 - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Conforme expressamente consignado nos dispositivos acima transcritos, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no §4º do art. 150 do CTN *não deve ser aplicada aos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Nesse contexto, a apreciação da decadência do crédito tributário não se faz sem uma análise acerca do mérito da imputação de fraude ou simulação aos atos praticados pela contribuinte.

Mérito

Inicialmente, é necessário analisar o argumento da Recorrente acerca da alegação de que a autuação estaria fundada em presunção simples de omissão de receitas.

Isso porque, sustenta a Recorrente que a planilha identificada pela Receita Federal não seria capaz de sustentar a autuação ora em análise.

Todavia, quando se verifica que a documentação coligida pela fiscalização faz prova das receitas auferidas pela empresa no ano-calendário de 2002, as quais, em contraposição aos valores das receitas que foram escriturados e informados à Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB, permitiram concluir pela prática da omissão de receitas.

Mediante o demonstrativo "Relatório de Vendas — Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004 — Diretoria Geral" (fls. 145/262), apreendido, em 13/07/2005, durante a denominada "Operação Narciso" da Polícia Federal, nos escritórios da empresa Lommel Empreendimentos Comerciais S.A., comprovam-se as vendas realizadas e a margem bruta da DASLU, de janeiro de 2000 a maio de 2004, mensalmente por departamentos, assim identificados "Feminino", "Homem", "Teens", "Daslu Casa" e "Outras (Dex / Promocional / Outlet / Terceiros / DKNY)". Observe-se que há ainda demonstrativo das "Vendas Consolidadas".

Contrariamente ao invocado pela defesa, não se trata de imputação por presunção, porque não foi provado qualquer fato indiciário, mas a própria omissão de receitas no simples confronto entre os relatórios gerenciais acima referidos, a escrituração comercial e as declarações prestadas à RFB.

Na verdade, o fato de a contribuinte negar a autenticidade do documento não tem o condão de comprometer a sua validade, na medida em que outros fatos apurados estão a corroborar a prática da omissão de receitas.

Apesar dos protestos da contribuinte, a planilha contida no arquivo magnético intitulado 'Acumulado2004.xls', extraído de um dos discos rígidos apreendidos durante a Operação Narciso (11D Seagate nº de série 5IDDK3 - item 10 do termo de apreensão de fls. 135/137 e termo de cópia de arquivo em meio magnético de fls. 38), contém informações que corroboram os valores das receitas auferidas contidas no " Relatório de Vendas - Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004 - Diretoria Geral", conforme Quadro Comparativo de Valores de Vendas (Em R\$ Milhares) elaborado pela fiscalização.

Apesar de a Recorrente negar a autenticidade do documento, não há dúvida que os Relatórios gerenciais denominados "Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004 — Mês: Maio 2004" (fls. 145/262), referem-se às operações de venda realizadas pela empresa autuada de 2000 a 2004, com finalidade gerencial.

Conforme documentação que instrui os autos do processo nº 10882.00237712006-72 (fls. 210), os originais e cópias autenticadas do relatório encadernado denominado "Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004 — Mês: Maio 2004" (composto de capa plástica, capa com título e mais 115 páginas), foram encaminhadas pela Seção de Fiscalização da Inspetoria da Receita Federal em São Paulo/SP para a DRF Osasco/SP, em 14/1112006.

Do Auto de Apresentação e Apreensão de fls. 135/137 (item 31), consta que aos 13/07/2005, no endereço da empresa Lommel Empreendimentos Comerciais S.A. (empresa dedicada à mesma atividade e constituída pelos administradores da Daslu, em 31/01/2005), foi apreendido "*um (01) relatório de Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004 — Mês: Maio 2004, que estava na Diretoria Geral*"

Em face do contexto da apreensão da documentação, devidamente circunstaciado, concordo com o órgão julgador *a quo* no sentido de que não subsiste qualquer dúvida de que a documentação foi apreendida dentro de estabelecimento ligado às atividades da Daslu.

Ademais, no tocante às operações de venda ali registradas, observe-se que da capa do relatório, consta a indicação de "Diretoria Geral", a destinatária ou a responsável pela elaboração do relatório (fls. 145). No índice (fls. 145), encontram-se consignadas as matérias tratadas: (i) Resumo das Vendas Líquidas de Descontos; (ii) Vendas e Margem Bruta Valores Atualizados; (iii) Vendas e Margem Bruta Valores Históricos; (iv) Vendas e Margem Bruta Marcas Importadas em Dólar; (v) Gráficos; (vi) *Evolução Daslu — Eventos*; (vii) Indicadores — IPCA e Dólar Comercial de Venda Médio.

Partindo dos valores totais mensais das receitas no ano-calendário de 2002 apontados no demonstrativo de fls. 149, denominado "Vendas e Margem Bruta 2000 a 2004 - Valores Históricos - R\$Mil", a fiscalização determinou a omissão de receitas, deduzindo os valores declarados na DIPJ.

Verifica-se que, praticamente, *metade* das receitas auferidas na atividade da Daslu era mantida à margem da escrituração e à margem da tributação, não tendo integrado a apuração dos tributos informada na DIN 2003 (ano-calendário 2002).

Os relatórios gerenciais evidenciam o total das receitas auferidas, mensal e anualmente, no ano-calendário de 2002, sendo suficiente o simples confronto com os registros da escrituração, mantida em arquivos magnéticos, e com as informações prestadas à RFB na DIN, sendo certo que, no presente caso, os levantamentos requeridos pela Recorrente (tais como, uma auditoria nos estoques ou a verificação da compatibilidade entre a movimentação financeira e as receitas declaradas), seriam necessários se não houvesse a *prova direta* da omissão de receitas.

Por outro lado, sustentou a Recorrente que não teria qualquer relação com a conduta adotada pela Multimport e com o crédito tributário objeto do lançamento formalizado no processo 10314.012101/2006-47.

Todavia, conforme se restou comprovado no referido processo, a real importadora e beneficiária de todo o esquema fraudulento era a própria NSCA (Daslu); e de outro, porque a NSCA (Daslu) foi consignada como responsável solidária pelo crédito tributário constituído nos lançamentos efetuados contra a Multimport.

Segundo elementos constantes dos autos do processo acima referido, a fraude no subfaturamento das importações estaria comprovada, entre outros elementos, nas próprias faturas emitidas pelas empresas exportadoras no exterior, nas quais, além de constar o valor real das operações de importação, a NSCA (Daslu) constava como a real importadora das mercadorias.

Foi também mencionada naquela decisão a existência de comprovação de que era a NSCA (Daslu), e não a Multimport, quem efetuava os pagamentos aos exportadores no exterior, necessariamente que com recursos extra-contábeis, tendo em conta que as aquisições das mercadorias importadas da Multimport era efetuada por valores subfaturados. Desta feita, tem razão a fiscalização ao presumir, que o "caixa dois" ou caixa extra-contábil constituído a partir das omissões de receitas ora apuradas, no ano-calendário de 2002 deve ter sido utilizado para o pagamento, não contabilizado, das importações subfaturadas aos exportadores no exterior. Na verdade, somente quis dizer a fiscalização que os ilícitos apurados de subfaturamento das importações e de omissão de receitas não são contraditórios, mas se confirmam mutuamente.

No que se refere ao pleito de reajustamento das exigências de IR/CSLL a decisão de 1º grau afirma que ele não poderia ser aceito, já que os custos não estavam registrados na escrita contábil da Recorrente, única hipótese em que seria admitida a sua consideração (fls. 39).

Todavia, entendo que nesse aspecto a decisão recorrida merece reforma.

Isso porque, as receitas omitidas e destinadas ao pagamento de mercadorias importadas não foram registradas como custo porque a Recorrente sustentou o argumento de que tais valores não existem. Como a Recorrente considera que não omitiu receitas e tampouco as destinou para o pagamento de importações, ela não tinha o que agregar ao custo das mercadorias adquiridas de seus fornecedores, tal como a Multimport.

Todavia, entendo que a Recorrente tem razão ao afirmar que, a partir da lavratura dos autos de infração, competia a Fiscalização calcular corretamente o IRPJ e a CSLL, seguindo aquilo que afirma ser o verdadeiro o resultado tributável. Isso porque a tributação se dá em virtude da ocorrência do fato gerador e na dimensão que tiver, não em função de registros contábeis.

Dessa forma, considerando que a fiscalização entendeu que havia receitas omitidas e que as mesmas foram destinadas ao pagamento de mercadorias adquiridas, ela obrigatoriamente teria que ter considerado o montante como custo, no cálculo das bases de IRPJ/CSL.

De igual modo, tem a razão a Recorrente quando sustenta que exações fiscais teriam que ser recalculadas, com a conseqüente redução dos valores devidos a título de IRPJ/CSLL, dado que os créditos tributários de PIS/COFINS constituídos são despesas dedutíveis na apuração do resultado tributável pelo IRPJ/CSLL, nos termos do art. 344 do RIR/99 c/c arts. 247 e 273 do RIR/99.

Nesse sentido, já se manifestou o antigo Conselho de Contribuintes reconhecendo a obrigatoriedade de dedução das exigências de PIS/COFINS lançadas de ofício sobre receitas omitidas, quando os agentes fiscais forem determinar os valores de IRPJ/CSLL a serem cobrados, entendimento aplicável ainda que os lançamentos de PIS/COFINS sejam objeto impugnação administrativa, como na hipótese em exame:

"IRPJ — BASE DE CÁLCULO — LANÇAMENTO DE PIS E COFINS — DEDUÇÃO -

Por força do disposto no art. 41 da Lei 8981/95, os valores lançados a título de PIS e COFINS como decorrência do lançamento principal do IRPJ (omissão de receitas) devem ser deduzidos da base de cálculo deste e da CSL"(ac. 108-09.349, Cons. rel. José Henrique Longo, j. em 25.05.07)

"IRPJ - APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – EXERCÍCIOS DE 1997 E 1998 - DEDUTIBILIDADE, ,PELO REGIME DA COMPETÊNCIA, DOS VALORES LANÇADOS DE OFÍCIO CONCERNENTES A COFINS E A CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. POSSIBILIDADE - VEDAÇAO, LEGAL DA DEDUÇAO DA CSLL –

O art. 344 do RIR 99 (art 41 da Lei 'te 8.981/95) admite a dedução, na determinação do lucro real, do valor devido a título de tributos, apurados pelo regime de competência. Não existem ressalvas em relação ao lançamento de possibilitando a dedução da COFINS e da contribuição para o PIS (ac.103-21.255, Cons. rel. João Bellini Junior- j em 11.06.03).

Dessa forma, entendo que nesse aspecto merece reforma a decisão recorrida, devendo ser reduzido do resultado tributável pelo IRPJ/CSLL os custos suportados com as compras das mercadorias pelo valor real de aquisição, que a Fiscalização afirma ser superior ao registrado na contabilidade da Recorrente, e pela despesa com os valores de PIS/COFINS constantes dos AlIs.

ARBITRAMENTO

Com relação a esse aspecto, filio-me aos argumentos expostos pelo Conselheiro Antonio Bezerra Neto, nos debates ocorridos na análise do presente caso:

Como o valor omitido seria na visão da Recorrente muito superior ao declarado, tal situação ensejaria de pronto o arbitramento do lucro e não sua tributação direta.

O regime de tributação adotado pela recorrente no período da atuação foi o Lucro Real. Não é o caso de presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96, nem muito menos de situação com custo zerado.

O fiscal apurou omissão de receitas de forma direta e calculou o lucro real tributável. Nada a reparar no procedimento. O arbitramento é medida extrema, quando a contabilidade apresenta erros e vícios insanáveis. Não é o caso dos autos.

No bojo de processos que versam sobre presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96, situação mais restritiva que a ora em cotejo, tenho me pautado que tal preceptivo legal existe dentro de um determinado contexto jurídico que não pode ser desprezado em situações extremas como a empresa apresentar custo zerado.

Por outras palavras, tenho pautado os meus votos rejeitando sempre a tese de que vultuosas omissões comparativamente a receitas declaradas necessariamente obrigariam o auferante a proceder com o arbitramento do lucro, no caso do regime de tributação do lucro real. Eis que nesse caso, teríamos que proceder como legislador positivo para estabelecer um quantum limite, uma proporção entre receitas omitidas e receitas declaradas. Não se pode fazer tal análise numérica sem incorrermos em extrema subjetividade.

Dado essa vaguidade e aliado a isso o fato de que arbitramento é uma medida extrema cujas hipóteses estão dispostas na lei de “forma fechada” e objetiva, não caberia assim a tese do arbitramento na situação aventada.

A tese ligada à necessidade de arbitramento adviria do fato de que os custos correlacionados àquela vultuosa omissão de receitas necessariamente estariam também omitidos. Ora, mas se de alguma forma os custos lá existem, presume-se que são os custos corretos. Esse é mais um grande risco da sonegação.

Pelo exposto, afasto também essa alegação.

Da multa qualificada

No presente caso, cumpre reconhecer a fraude, que justifica a aplicação da multa de 150% na medida em que a Recorrente pretendeu impedir ou retardar o conhecimento pelo Fisco Federal das receitas auferidas na sua atividade operacional, e que teriam servido de base à elaboração dos relatórios gerenciais, apreendidos em operação de investigação da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 26/03/2013

3 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Isso porque, a Recorrente teria omitido, reiterada e sistematicamente, cerca de metade receitas auferidas, não apenas na escrituração comercial, mas também na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ apresentada à Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB. Conseqüentemente, dada à falsa declaração acerca das bases de cálculo, os tributos também foram informados, nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF, em valores menores do que os efetivamente devidos em relação a todos os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002.

Desta forma, tendo em conta a conduta reiterada e sistemática de omissão de receitas na escrituração comercial, caracterizada está a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, sendo devida a multa qualificada.

Multa Isolada Concomitante Com A Multa De Ofício

Verifica-se dos Autos de Infração que, além da multa de ofício qualificada (aplicada em função do recolhimento insatisfatório dos tributos, em razão das supostas omissões de receitas apuradas em procedimento de fiscalização), a Autoridade Fiscal aplicou a multa isolada por insuficiência no recolhimento das antecipações de IRPJ e CSLL.

Em síntese, as omissões de receitas resultaram no aumento do lucro real do ano-calendário e, via de conseqüência, as antecipações ao longo do ano passaram a ser insuficientes, já que houve o aumento da base tributável pelo IRPJ e pela CSLL. Da mesma forma, a multa de ofício que é devida e calculada sobre a diferença do tributo que deixou de ser constituído pela contribuinte, também oriunda das mesmas omissões de receitas. Há, portanto, a cumulação das duas penalidades.

A cumulação entre a multa de ofício isolada aplicada pelo não recolhimento das estimativas mensais no lucro real de apuração anual não é estranho ao conhecimento desta Corte Administrativa. De fato, é entendimento assente na Câmara Superior de Recursos Fiscais que a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas somente é aplicável quando o lançamento se der antes do fechamento do ano-calendário, sendo certo que, após este encerramento, a aplicação da multa de ofício, tomado por base o tributo que deixou de ser recolhido no ano-calendário e a multa isolada, tomado por base o valor das estimativas que deixaram de ser recolhidas no mesmo período, configura dupla penalização do mesmo fato gerador tributário.

Ora, o recolhimento do imposto de renda mensal por estimativa configura antecipação do tributo que será apurado no encerramento do ano-calendário, tanto que o montante eventualmente recolhido a maior no curso do ano deve ser restituído caso o fato gerador tributário, após efetivamente ocorrido ao final do período, alcance tributação inferior àquela recolhida por antecipação. Assim, encerrado o exercício fiscal, faz-se o imposto recolhido no ano calendário consolidar-se face a imposto apurado no exercício em tomo de urna única realidade, qual seja, a ocorrência do fato gerador do imposto de renda ocorrido em 31 de dezembro de cada ano.

Assim, não entendo seja possível penalizar o contribuinte (i) pelo não recolhimento das estimativas e (ii) pelo não recolhimento do imposto anual, posto que a primeira nada mais é do que antecipação do segundo.

Os Conselheiros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do acórdão nº 9101-00.526, em sessão de 26/01/2010, invocaram os princípios da consunção da conduta-meio pela conduta fim e da não repetição da sanção tributária, para afirmar que “encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual, e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada”.

Também no acórdão nº 01-05.843 a Câmara Superior de Recursos Fiscais sustenta ser “incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Assim, a primeira conduta é o meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte pela imputação de penalidades de mesma natureza, já que ambas estão relacionadas ao cumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo.”

Neste sentido, seguem outros precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, valendo ressaltar os seguintes excertos:

Ementa:-APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Assim, a primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte pela imputação de penalidades de mesma natureza, já que ambas estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no dever de recolher o tributo.Recurso especial negado. CSRF/01-05.844

Ementa:-Assunto, Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica 1RPJExercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003EmentaMULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – O artigo 44 da Lei nº9430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO, Assinado digitalmente em 26/03/2011

3 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 07/03/2013 por MAURICIO PEREIRA FARO

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. Recurso especial negado. CSRF/01-05 .875

Pelo exposto, afasto a cumulação da multa isolada.

Da decadência

Em face da subsistência da imputação de dolo e fraude, é inaplicável ao caso o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN devendo ser observada a regra prevista no art. 173, I, do CTN, tanto para o IRPJ quanto para as contribuições sociais.

Como a ciência dos lançamentos foi efetivada em 04/12/2007, não se reconhece a decadência em relação aos tributos constituídos *ex-officio* e relativo ao fato gerador ocorrido no ano-calendário de 2002, haja vista que o lançamento correspondente somente poderia ter sido efetuado a partir de 01/01/2003, iniciando-se a contagem do prazo decadencial, em 01/01/2004, tendo por termo final o dia 31/12/2008.

Lançamentos Reflexos

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção parcial das exigências lançadas por via reflexa.

Dispositivo

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício relativo a responsabilidade solidária dos sócios da Recorrente e, afastando a preliminar de decadência suscitada, dou parcial provimento ao recurso voluntário para: (i) reconhecer a redução do resultado tributável pelo IRPJ/CSLL dos custos suportados com as compras das mercadorias pelo valor real de aquisição e pela despesa com os valores de PIS/COFINS constantes dos Ais, (ii) reconhecer a aplicação da multa isolada somente ao tributo apurado e devido pela Recorrente.

Assinado digitalmente

Mauricio Pereira Faro - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Redator designado.

Divirjo da posição abraçada pelo relator nos seguintes pontos:

- a redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL no montante dos custos referentes à importação subfaturada;
- a dedução do PIS e COFINS lançados na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL também lançados de ofício;
- cancelamento das multas isoladas sobre estimativas não pagas.

Redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL no montante dos custos referentes à importação subfaturada

No presente processo a fiscalização teceu considerações acerca da conduta fraudulenta adotada pela empresa, na interposição de pessoa e no subfaturamento das importações, objeto de tributação no processo administrativo nº 10314.012101/2006-47, nesta data, mantido pela primeira instância e ainda pendente de julgamento no CARF.

A Recorrente afasta qualquer relação com a conduta adotada pela Multimport e com o crédito tributário objeto do lançamento formalizado no processo 10314.012101/2006-47 no qual foi considerada como a real importadora e beneficiária de todo o esquema fraudulento e também nele ficou consignado como responsável solidária pelo crédito tributário constituído nos lançamentos efetuados contra a Multimport.

Sem pretender entrar no mérito do referido processo, pois não vem ao caso, o a fiscalização apenas como argumento subsidiário e para dar mais coerência aos fatos narrados, valeu-se da presunção de que o "caixa dois" ou caixa extra-contábil constituído a partir das omissões de receitas ora apuradas, no ano-calendário de 2002, deve ter sido utilizado para o pagamento, não contabilizado, das importações subfaturadas aos exportadores. Por outras palavras, a fiscalização apenas pretendeu afirmar que os ilícitos de subfaturamento das importações e de omissão de receitas são convergentes.

A Recorrente, por um lado se defende afirmando que nada tem a ver com aquela operação, mas por outro, contraditoriamente, a partir desse "gancho" dado pelo fiscal pretende cancelar parte do lançamento, pois se esse fosse o caso, deveria, segundo ela, ser ajustada a base de cálculo do IRPJ e da CSLL para que refletissem o que, no entender da fiscalização, seria o custo real da mercadoria.

Trata-se de argumento contrafactual que não pode ser acolhido pelos seguintes motivos:

1) Em primeiro lugar aquela lide em tese não se interliga com o presente feito justamente porque lá a Recorrente afirma justamente o contrário, contesta o referido subfaturamento nas importações. Então seria uma contradição pleitear duas coisas contraditórias. Se acaso houve a omissão de custos, a empresa deveria ter renunciado à defesa do processo. e trazido às provas para o presente feito juntamente com suas alegações de defesa para serem aqui analisadas. Como não o fez, só lhe resta arcar com a consequência de seu ato de omitir custos. Esse é mais um grande risco da sonegação

2) Por último, como bem colocado pela decisão de piso, despesas e custos não regularmente contabilizados não são passíveis de dedução fiscal:

Todavia, no entendimento desta Turma de Julgamento não deve ser admitida a dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de despesas e custos não regularmente contabilizados. Conforme brilhantes lições de Ricardo Mariz de Oliveira (In Guia 10B de IRPJ), uma das regras gerais básicas de dedutibilidade dos custos e despesas teria sido inobservada, qual seja, a de estarem devidamente escrituradas. Transcrevem-se, por oportunas, as orientações contidas no referido Manual:

"A Lei exige que as despesas sejam registradas em escrita com forma contábil, sendo elas devidamente identificadas:

- quer pelos aspectos formais (faturas, notas fiscais, recibos, etc);
- quer pelos aspectos intrínsecos (identificação da operação, quantidades, valores, partes envolvidas, etc).

Esta regra surge da combinação de vários dispositivos, notadamente dos arts. 251 e 300 do RIR/99 (antes, arts. 197 e 243 do RIR/94).

Por outro lado, ainda em decorrência da regra acima, no tocante à necessidade de escrituração da despesa, a jurisprudência administrativa várias vezes manifestou a impossibilidade de deduções extracontábeis.

Isto é, se a despesa deixou de ser lançada na contabilidade da empresa, não pode ser excluída do lucro real na declaração de rendimentos ou no Lalur. Na declaração ou no Lalur, o que se exclui é o valor de receitas não tributáveis ou de incentivos fiscais.

A despesa, contudo, para ser admitida fiscalmente deve constar a débito de resultado."

Pelo exposto, nego provimento a este argumento.

Do PIS, da COFINS na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL lançados

Discordo também do relator em relação ao acatamento do pleito de revisão das bases de cálculo utilizadas para o IRPJ e CSLL, sob o entendimento de não terem sido deduzidas as parcelas do PIS e Cofins também exigidas por meio de auto de infração sobre a receita omitida.

Apesar de a Lei nº 8.981/1995 estabelecer o regime da dedutibilidade dos tributos e contribuições pelo regime de competência, o Auto de Infração do PIS e da COFINS encontra-se com a exigibilidade suspensa, o que é vedado por esse mesmo diploma legal:

“Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.”

Portanto, a legislação não admite a exclusão de tributos e contribuições que estejam com sua exigibilidade suspensa por reclamação ou recurso (art. 151, inciso III do CTN).

Outrossim, o direito a dedução dos tributos para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ, só pode ser exercido em relação aos valores constantes da escrituração contábil e devidamente declarados pela contribuinte, não se enquadrando, pois, às situações de lançamento decorrente de ação fiscal, cuja cobrança se encontra suspensa dada a instauração de litígio com a impugnação tempestivamente interposta.

Cabe frisar que mesmo que se entenda que a determinação prevista no § 1º, artigo 41 da Lei 8.981/95 não alcançaria a contribuição social, ainda cabe um argumento derradeiro que inclusive foi a base para a confecção do referido art. 41. A meu ver, *data máxima venia*, nem mesmo tal dispositivo seria necessário. Se de fato o único texto normativo a ser interpretado fosse o § 1º, artigo 41 da Lei 8.981/95, com razão estaria a Recorrente. Entretanto, faz-se mister enfrentar o dispositivo que estabelece a proibição de provisionar valores não autorizados por lei.

Ora, os tributos com exigibilidade suspensa não são uma obrigação, mas sim uma provisão. O fato de a obrigação ser imposto por lei não é critério para se aferir a distinção entre obrigação e provisão, como muitos afirmam, afinal toda obrigação mesmo aquela contratual, decorre de lei em seu sentido mais lato.

Obrigações são passivos que possuem o atributo da certeza sobre sua própria exigibilidade, sobre seu valor (liquidez) e sobre sua data de liquidação.

Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins, Ernesto Rubens Gelbcke e Ariovaldo dos Santos (in Manual de contabilidade societária. São Paulo: Atlas, 2010, p.335) assim conceituaram as provisões:

(...) As provisões podem ser distinguidas de outros passivos quando há incertezas sobre os prazos e valores que serão desembolsados ou exigidos para sua liquidação. (...) Assim, uma provisão somente deve ser reconhecida quando atender, cumulativamente, as seguintes condições: (a) a entidade tem uma obrigação legal ou não formalizada presente como consequência de um evento passado; (b) é provável a saída de recursos para liquidar a obrigação; e (c) pode ser feita estimativa confiável do montante da obrigação.

Estabelecidas essas premissas, pode-se constatar cristalinamente que os tributos, cuja exigibilidade está suspensa por medida judicial ou por recurso administrativo como é o caso, classificam-se como provisões e não como obrigações. Afinal, não se pode saber com precisão se ao final da lide (administrativa ou judicial), se os tributos serão efetivamente devidos, qual a base de cálculo devida e muito menos a data de sua liquidação.

Firmado o fundamento de que tais contribuições no contexto aqui descrito possuem natureza de provisões, não são dedutíveis:

Lei nº 7.689, de 15/12/98

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

(...)

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

.....

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

Lei nº 9.249, de 26/12/95

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (destaquei)

Em síntese, é incabível a retificação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de maneira a considerar a dedutibilidade das contribuições lançadas de ofício: a uma, porque pelo fato de tais rubricas não estarem escrituradas ou declaradas; a duas, no caso do IRPJ, seja por que a exigibilidade está suspensa sendo passível de alteração no contencioso administrativo e, por fim, mas não menos importante, para o caso da CSLL ou IRPJ, porque se constituem em verdadeiras provisões não sendo permitidas a sua dedução por lei.

Nessa mesma esteira se posicionou recentemente a CSRF:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2003

CSLL. PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. Por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos ou contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indeditáveis para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão.

Assim, a dedutibilidade de tais rubricas somente ocorrerá por ocasião de decisão

final da justiça, desfavorável à pessoa jurídica (Acórdão CSRF nº 9101-00.592, de 18 de maio de 2010).

Portanto, nego provimento a este item do recurso.

MULTA ISOLADA – ESTIMATIVAS NÃO PAGAS

A recorrente pleiteia o cancelamento da multa isolada de 50% apurada em face de falta de recolhimento da estimativa do tributo devido, feito sob argumento de impossibilidade de cumulação com a multa de ofício de 75%.

Cabe de início esclarecer que não se confunde a existência de duas infrações distintas. Uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano, com base no lucro real.

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata). A lei em sua redação original, coincidentemente, tinha adotado o mesmo percentual de 75% para ambos os casos. Mas, esse dispositivo foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Assim, em virtude da legislação referida, ao optar pela apuração dos lucros com base no real anual a contribuinte ficou obrigada a antecipar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social, recolhendo-os mensalmente, por estimativa.

A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal.

Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração 2(duas) ilações estão aí pressupostas que precisam ser desveladas:

- a) a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido ao final da apuração, mas sim pelo falta de cumprimento de outra obrigação distinta, que é o recolhimento antecipado da estimativa mensal;
- b) descabido é também o argumento de que a multa isolada só se aplica para período não encerrado.

Portanto, importa verificar que a exigência da multa isolada independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Também não se pode conceber que a aplicação da multa seja de caráter condicional. Explico melhor. O descumprimento da norma enseja a aplicação da penalidade, não tendo lógica a lei determinar que se proceda de certa maneira e se venha a ter procedimento em sentido oposto. É, pois, inadmissível que paralelamente com o dever-ser do comportamento, coexista o pretenso direito ao livre arbítrio de agir, vulnerando-se o conteúdo das determinações legais.

Em relação a tese da consunção, em primeiro lugar há que se ter cautela na importação de institutos de outros quadrantes do Direito (Penal) cujos bens protegidos são outros: liberdade do ser humano.

O princípio da consunção no Direito Penal possui como característica básica, o englobamento de uma conduta típica menos gravosa por outra de maior relevância, estas possuem um nexo, sendo considerada a primeira conduta como um mero ato preparatório da última. O problema é que esse princípio se amolda ao Direito Penal de forma a contribuir para o caráter de justiça na retributividade da pena. Ora, o Direito Tributário não é lastreado apenas no princípio da retributividade e da prevenção, mas se reveste do seu caráter patrimonial, afinal o Direito tributário, em apertada síntese, é o direito que define como serão cobrados os tributos dos cidadãos para gerar receitas para o estado fazer face às suas despesas e custeio e tem como contraparte, entre outros, o Direito Financeiro, que é o conjunto de normas jurídicas destinadas à regulamentação do financiamento geral das atividades do Estado. O contexto então muda totalmente e se torna impeditiva para tais “importações”.

Mantendo, portanto, as multas isoladas nos exatos termos prescritos na autuação.

Por todo o exposto, NEGO provimento ao recurso de ofício relativo a responsabilidade solidária dos sócios da Recorrente, afasto a decadência suscitada e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Antonio Bezerra Neto – Redator designado

CÓPIA