



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

Processo nº 10909.001977/2006-78
Recurso nº 162.848 Voluntário
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e COFINS- anos-calendário de 2001 e 2002
Acórdão nº 101-96.975
Sessão de 16 de outubro de 2008
Recorrente Centro Comercial de Alimentos Ltda
Recorrida 3ªTurma/DRJ em Florianópolis - SC.

Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

Anos-calendário: 2001 e 2002

Ementa: NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL- VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA- Ao dever de investigar do Fisco correspondem amplos poderes investigatórios, inclusive mediante utilização de informações obtidas junto a terceiros, que têm o dever de colaborar. O princípio do contraditório e ampla defesa preside a fase processual a partir da instauração do litígio com a impugnação. A fase de fiscalização, é presidida pelo princípio inquisitorial.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL Nos termos da legislação de regência, a prorrogação do MPF poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico, efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação fica disponível na Internet, acessível por meio de código informado no MPF original.

DECADÊNCIA- A decadência das contribuições sociais se submete às regras do CTN.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. Quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real, base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido será arbitrada de acordo com os critérios previstos em lei.

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS- A comprovação, pela fiscalização, de que a empresa efetuou pagamentos a fornecedores que não se encontram contabilizados representa presunção de omissão de receitas.

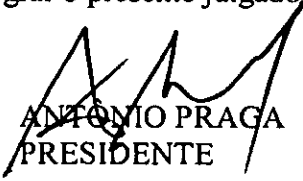
[Assinaturas manuscritas]

MULTA DE OFÍCIO- CONFISCO- O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, 1) por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência da CSLL (1º e 2º trimestres de 2001), do PIS e à COFINS (esses para os fatos geradores ocorridos até julho de 2001), vencido o Conselheiro Antonio Praga que não acolhe, aplicando o art.173 do CTN; 2) Por unanimidade de votos, REJEITAR as demais preliminares suscitadas. No mérito, Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 19 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valmir Sandri, José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), João Carlos de Lima Júnior, José Ricardo da Silva, Aloysio José Percínio da Silva e Alexandre Andrade Lima Da Fonte Filho (Vice Presidente da Câmara). Ausente justificadamente o Conselheiro Caio Marcos Cândido



Relatório

Cuida-se de recurso interposto por Centro Comercial de Alimentos Ltda., em face da decisão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos formalizados para exigências de crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002, cientificados ao sujeito passivo em 14/08/2006.

A empresa teve seus lucros arbitrados com fulcro no art. 530, inciso II, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99). por ter sido considerada imprestável sua escrituração comercial,



em razão de deficiências pela falta de registros de compras de mercadorias adquiridas para revenda em montantes expressivos, afetando significativamente os custos incorridos e o resultado. As compras de mercadorias para revenda foram obtidas dos fornecedores intimados, e confrontadas com os livros de Registro de Entrada de Mercadorias para fins de ICMS.

Além disso, a fiscalização apontou omissão de receitas representada por pagamentos a fornecedores não contabilizados e omissão de receitas auferidas junto à Bunge Alimentos, S/A, decorrentes de comissão sobre vendas dos produtos daquela empresa.

Os lançamentos a título de CSLL, PIS e COFINS foram reflexos do lançamento principal, a título de IRPJ.

Sirvo-me do relato contido na decisão de primeira instância:

“1. Da ação fiscal

Conforme Relatório de Fiscalização de fls. 952 a 972, foi assim descrita, em síntese:

1.1. Do Termo de Início de Fiscalização

Intimada, em 03/02/2006, a apresentar os livros e documentos de sua contabilidade comercial/fiscal, a fiscalizada alegou necessidade de refazer seus livros fiscais e comerciais, tendo em vista extravio de seus arquivos *backup's*, conforme Boletim de Ocorrência nº 2695/2003. Posteriormente, após ser-lhe concedido novo prazo para atendimento das exigências, foram apresentados os livros comerciais/fiscais, exceto, em relação à filial situada no município de Pato Branco/PR (1º trimestre de 2001), o Livro Registro de Inventário, Livro Registro de Entradas, Livro Registro de Saídas e Livro de Registro e Apuração do ICMS.

1.2. Da omissão de pagamentos a fornecedores

Por meio de Termos de Intimação Fiscal Extensivos, diversos fornecedores foram intimados, entre os dias 27 e 28/03/2006, a apresentar informações e documentos referentes a vendas de mercadorias que realizaram para a fiscalizada, nos anos-calendário de 2001 e 2002, conforme informações prestadas, em caráter acessório, pelos próprios fornecedores, quando da entrega das respectivas DIPJ. Como resposta, os fornecedores apresentaram demonstrativos firmados, como sendo expressão da verdade de suas contabilidades, as informações acerca das operações comerciais que realizaram com a contribuinte no período referido na intimação, referentes às vendas de mercadorias e respectivos recebimentos (liquidação). Alguns fornecedores apresentaram, ainda, cópias de notas fiscais e comprovantes de recebimento. As intimações e respostas juntadas das fls. 150 a 429 dos autos.

Posteriormente, a fiscalizada foi intimada, em 05/04/2006 e 18/04/2006, a apresentar todos os documentos que deram suporte aos registros efetuados no Livro Razão, anos-calendário 2001 e 2002, a título de pagamentos a fornecedores, conforme Anexo Único, parte integrantes dos respectivos termos de intimação fiscal. Nas respostas apresentadas pela fiscalizada, constatou-se a impossibilidade de se identificar quais pagamentos efetivamente haviam sido contabilizados nos livros Diário e Razão, motivo pelo qual foi exigida, por meio de nova intimação (05/06/2006), a apresentação de livros auxiliares. Em relação a esta intimação, afirmou a interessada não possuir livros auxiliares.



Em 12/07/2006, a contribuinte foi intimada a comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados nos pagamentos aos fornecedores relacionados no Anexo Único de fls. 737 a 760, que deixaram de ser registrados no Livro Razão, anos-calendário 2001 e 2002. Após duas prorrogações de prazo para atendimento das exigências, a interessada apresentou, em 08/08/2006, os seguintes esclarecimentos (fl. 912):

(...)

1 – Os recursos utilizados pra qualquer quitação de duplicatas são provenientes das vendas realizadas e recebimentos de clientes, financiamentos e desconto de cheques em instituições bancárias;

2 – Haja vista, o montante de documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal nº 004, torna-se impossível à verificação de tais e constatação da entrega das mercadorias, conforme Termo;

2.1 – Pelo exposto no item 2, existe a necessidade que esta Fiscalização solicite as Empresas que forneceram as Informações constantes no Termo de Intimação 004, que apresentem o comprovante de entrega das mercadorias, pois há dúvida quanto à entrega.

Os esclarecimentos acima não foram acatados pela Fiscalização e, considerando que a contribuinte, após regularmente intimada, não apresentou quaisquer documentos, comprovando a origem dos recursos utilizados nos pagamentos não contabilizados, foi caracterizada a infração definida no art. 281, inciso II, do RIR/99.

1.3. Das receitas de comissões de vendas

Em 25/07/2006, a contribuinte foi intimada a apresentar documentos relativos a rendimentos pagos pela empresa Bunge Alimentos S/A, CNPJ nº 84.046.101/0001-93, no valor de R\$ 141.844,89, ano-calendário 2002. Em resposta, a interessada esclareceu, por escrito, que o referido valor refere-se a comissões de vendas de produtos daquela empresa.

1.4. Do arbitramento do lucro

A partir do cotejo entre as informações prestadas pelos fornecedores, os registros no livro Registro de Entradas, e os custos de mercadorias revendidas contabilizados nos livros Diário e Razão, concluiu-se pela imprestabilidade da escrituração contábil da fiscalizada, para fins de determinação do resultado tributável (lucro real ou prejuízo fiscal). Em razão disso, foi o lucro arbitrado, com base no art. 530, inciso II, do RIR/99.

Para fins de determinação do lucro arbitrado, foram consideradas, como receitas conhecidas, as omissões de registro de receitas referentes a pagamentos a fornecedores (Anexo E – fls. 1131 a 1140), a receita bruta registrada no Livro Registro de Saídas (Anexo F – fl. 1141), e as receitas de comissões de vendas pagas pela Bunge Alimentos S/A.

1.5. Da cisão parcial

Em 31/03/2001, a contribuinte transferiu parte de seu patrimônio para a empresa Central Alimentos Patobranquense Ltda., CNPJ nº 04.381.187/0001-71, sediada no município



de Pato Branco/PR, que foi constituída especificamente para absorver 50% do patrimônio da interessada (bens, direitos e obrigações) (fl. 460).

Diante disso, a empresa Central Alimentos Patobranquense foi trazida para o pólo passivo da obrigação tributária, como responsável por 50% dos valores apurados até 31/03/2001, conforme quadro demonstrativo à fl. 971.

1.6. Da representação fiscal para fins penais

Ao final dos trabalhos de auditoria fiscal, foi elaborada Representação Fiscal para fins Penais, formalizada por meio do processo administrativo nº 10909.002353/2006-78.

2. Da impugnação

Inconformada com o feito fiscal, a interessada interpôs, em 12/09/2006, a impugnação de fls. 1151 a 1218, por meio da qual aduz, em síntese:

2.1. Do princípio da objetividade da ação fiscal e impossibilidade da devassa fiscal (fls. 1154 a 1158)

Neste item, alega a interessada que o poder de inspeção que os órgãos fiscalizadores possuem é restrito ao propósito da investigação e não pode assumir o caráter de devassa, em vista dos princípios constitucionais da inviolabilidade, da segurança e da propriedade.

Assevera que após a entrega dos livros fiscais relativos ao primeiro trimestre/2001, o Auditor-Fiscal emitiu cerca de vinte e cinco Termos de Intimação Extensivos aos fornecedores da impugnante, genéricos, solicitando aos intimados a relação de vendas praticadas contra a interessada, no período compreendido entre 2001 e 2002.

Após a entrega dos livros fiscais, o Auditor-Fiscal cruzou os dados das vendas informadas pelos fornecedores e o livro Registro de Entradas, verificando supostas omissões, após o que intimou a impugnante a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados para os pagamentos efetuados aos fornecedores. Neste ponto, a ação fiscal, entende, já teria se desvencilhado da verificação das obrigações fiscais relativas ao IRPJ.

Surpresa com o montante de supostas omissões, a impugnante não teve outra medida a tomar senão requerer à Fiscalização que apresentasse os comprovantes de entrega das mercadorias e dos pagamentos, pleito este não atendido.

Em tese, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF deveria deter-se apenas à verificação quanto ao IRPJ, analisando a contabilidade e declaração apresentadas pela contribuinte e, caso houvesse indícios de irregularidades, deveria intimar a interessada para apresentação das considerações e retificações necessárias. Contudo, sequer foi analisada a fundo a contabilidade da interessada, ferindo o princípio da objetividade da ação fiscal.

Argumenta que, confirmando a devassa fiscal, basta uma simples verificação em determinados prazos concedidos para atendimento a intimações, que variava de cinco a dez dias, sendo que algumas das intimações chegavam a vinte páginas.



A devassa fiscal fica evidenciada à fl. 276 dos autos, onde se verifica que o Auditor-Fiscal remete um e-mail ao fornecedor intimado para que refizesse o relatório entregue e, pasmem, designando como o fornecedor deveria fazê-lo para que a Fiscalização não exigisse os documentos que comprovassem o alegado. Ou seja, enquanto a impugnante precisa apresentar toda sorte de documentos, simplesmente considerados imprestáveis, a autoridade fiscal remete e-mail para que o fornecedor escreva o que ele “dita”, para que não precise apresentar documento probante.

2.2. Da violação do princípio do contraditório e da ampla defesa (fls. 1158 a 1163)

Neste tópico, inicia seus argumentos transcrevendo o art. 2º da Lei nº 9.784/99 e art. 5º, inciso LV da Constituição Federal – CF, que, entende, seria a base de sustentação dos processos judicial e administrativo.

Alega que, em relação ao Termo de Intimação – TI nº 004, de 12/07/2006, contendo Anexo Único de 25 páginas, foi instada a apresentar documentos hábeis e idôneos que comprovassem a origem de recursos utilizados nos pagamentos a fornecedores. Contudo, entende que tal intimação, para verificação de omissão de compras, deixou de individualizar os fornecedores e, conforme instruções normativas e julgados recentes, a intimação com esse propósito deve individualizar os fornecedores, especificando o nome de cada empresa, além de anexar os documentos obtidos, concedendo prazo de 20 dias para atendimento, sob pena de contaminar o lançamento e seus reflexos, acarretando nulidade do auto de infração.

Desesperada, em face do TI nº 004/2006, e não conseguindo saber sequer quem havia supostamente enviado as mercadorias, a contribuinte requereu à Fiscalização, em 08/08/2006, que solicitasse às empresas que forneceram as informações a apresentação dos comprovantes de entrega das mercadorias, pois havia dúvida quanto a este fato. Porém, somente em 14/08/2006, a partir do Relatório de Fiscalização, obteve a resposta, no sentido de que os esclarecimentos e alegações prestados pela contribuinte não haviam sido acatados, em razão, segundo o agente fiscal, dos fatos apurados e com base na documentação apresentada pelos fornecedores intimados.

Esclarece, a contribuinte, que o Auditor-Fiscal baseou-se em meros indícios. Aduz que existe, neste ponto, uma verdadeira confusão por parte do autuante, que intima os fornecedores para que indiquem as vendas efetuadas à interessada, com base em meras presunções, e intima a impugnante para que demonstre os pagamentos, esquecendo-se de que o ônus da prova, em matéria tributária, cabe a quem alega. Assim, quem deveria demonstrar os supostos pagamentos deve ser a fiscalização, não podendo tal obrigação ser repassada ao contribuinte; muito menos poderia a impugnante ser penalizada por isso.

Nessa esteira de pensamento, a interessada conclui que se o autuante não apresentou o fato jurídico tributário, relacionando-o, por meio de provas irrefutáveis, ao evento verificado no mundo fenomênico (suposta omissão de pagamentos), se terá por nulo o ato pela falta de um de seus pressupostos, que é a correlação lógica entre o fato e a norma infringida (nexo), ônus que cabe privativamente ao agente fiscal.

2.3. Da nulidade dos atos praticados pelo auditor fiscal após o vencimento do mandado de procedimento fiscal (fls. 1163 a 1165)



Neste item, alega que o MPF nº 09.2.06.00-2006-00059-8, com validade até 01/06/2006, muito embora pareça ter sido regularmente prorrogado até 29/09/2006, nos termos da Portaria nº 3.007/2001, o foi somente em 14/08/2006 (data da ciência da contribuinte), fato este constatado a partir da verificação minuciosa dos documentos acostados ao auto de infração. Ou seja, o MPF foi prorrogado após o término de sua validade e, mesmo assim, o Auditor-Fiscal continuou a praticar atos.

Aduz que, à vista da Portaria nº 3.007/2001, as prorrogações do MPF somente são válidas se forem cientificadas ao contribuinte, de sorte que todos os atos praticados pelo Auditor-Fiscal após 01/06/2006 são inválidos, pois conforme art. 16, parágrafo único, da citada portaria, caso o responsável pelo MPF verificasse a extinção por decurso de prazo, poderia emitir outro, sendo designado Auditor-Fiscal diverso do primeiro, o que não ocorreu, acarretando nulidade insanável.

2.4. Da decadência do direito de constituir o crédito tributário do primeiro e do segundo trimestres de 2001 (fls. 1166 a 1168)

Aqui, alega decadência em relação a todos os créditos tributários que tiveram o fato gerador cinco anos anteriores a 14/08/2006, inclusive no que se refere aos reflexos (multas, juros etc).

Assim, entende que para o IRPJ e CSLL, relativos ao 1º e 2º trimestres de 2001, a decadência ocorreu, respectivamente, em 02/04/2006 e 01/07/2006. Já em relação à Cofins e à contribuição para o Pis, referente aos períodos de apuração de jan/2001 a jul/2001, a decadência ocorreu nas seguintes datas: 01/02/2006, 01/03/2006, 02/04/2006, 01/05/2006, 01/06/2006, 01/07/2006 e 01/08/2006.

2.5. Da suposta não apresentação da DCTF e não recolhimento de tributos no período fiscalizado (fls. 1168 a 1171)

Neste item, transcreve trecho do Relatório de Fiscalização onde o Auditor-Fiscal afirma que a interessada não efetuou nenhum recolhimento, pagamento ou compensação de valores, a título de IRPJ ou CSLL referentes aos períodos fiscalizados, tampouco declarou em DCTF. Afirma que nos três primeiros trimestres do ano-calendário de 2001 apurou prejuízos, que é apenas declarado na DIPJ, tal como foi feito. No 4º trimestre de 2001, apresentou lucro e pagou o IRPJ e a CSLL devidos, nos valores de R\$ 2.015,05 e 1.209,03, respectivamente. Em relação ao ano-calendário de 2002, afirma que apresentou corretamente as DCTF e pagou os tributos nelas descritos.

Assim, assevera que caem por terra as alegações quanto à não apresentação das referidas declarações, uma vez provado que foram apresentadas e os tributos nelas relacionados devidamente pagos, que requer sejam compensados nos respectivos períodos, na hipótese de eventual condenação.

2.6. Da suposta omissão de receitas (fls. 1171 a 1190)

2.6.1. Dos indícios e provas utilizados para verificação da suposta omissão de receitas (fls. 1171 a 1180)

Anota que para a caracterização de omissão de receitas deve-se seguir determinados parâmetros e princípios, elencados no RIR/99 e utilizados pela Fiscalização para

7

fundamentar a autuação, e aponta as seguintes irregularidades, em face das quais pugna pela anulação dos autos de infração:

- (1) o Auditor-Fiscal utilizou informações sigilosas de fornecedores para basear os TIFE 001-025: o Auditor-Fiscal valeu-se de informações irregulares, obtidas pela quebra de sigilo fiscal dos fornecedores, confrontando-as com a contabilidade e identificando supostas omissões;
- (2) utilizou-se apenas de indícios (relatórios individuais de vendas) não acompanhados dos pagamentos ou comprovação da entrega das mercadorias: o Auditor-Fiscal, munido de simples relatórios de fornecedores (provas ilícitas), desacompanhados dos comprovantes de pagamentos, “cruzou” os dados com a contabilidade e deduziu supostas omissões, nunca indagando-se se estes relatórios realmente eram plausíveis; deveria o agente fiscal, verificada a divergência entre os lançamentos e os relatórios, requisitar a comprovação de que os produtos foram realmente entregues; a jurisprudência pátria e dominante, inclusive administrativa, é no sentido de que não se pode presumir a omissão de receitas e não se pode lavrar auto de infração com base em mera presunção;
- (3) requereu que a contribuinte comprovasse os supostos pagamentos, invertendo o ônus da prova, descrito no RIR/99: a autoridade fiscal inverteu o ônus da prova ao atribuir à interessada a responsabilidade que cabia ao Fisco; transcreve o art. 924 do RIR/99 e assevera que se o agente administrativo imputa a ocorrência de um fato jurídico tributário que trará consequências negativas ao contribuinte, deve provar a imputação que fez; transcreve doutrina e ementas do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;
- (4) cerceou a defesa da contribuinte quando foi requerido o comprovante de entrega das mercadorias: a autoridade fiscal, após inverter o ônus da prova, delegou à contribuinte a obrigação de comprovar supostos pagamentos; entretanto, em face de dúvida quanto à veracidade dos relatórios, a interessada requereu a comprovação da entrega das correspondentes notas fiscais e teve seu pedido indeferido de pronto pela Fiscalização, cerceando a defesa da impugnante.

2.6.2. Da utilização de suposta omissão de compras para base de cálculo de tributos devidos (fls. 1180 a 1182)

Neste tópico, após citar decisões administrativas sobre o tema, conclui que é irregular a utilização de supostas omissões de compras como base de cálculo, pois, pela exegese do inciso II do art. 281 do RIR/99, o correto seria apurar os pagamentos apurados a fornecedores, por meio de documentos idôneos (cópias de cheques, duplicatas, comprovantes de entrega de mercadorias etc), e somente depois se chegar à base de cálculo.

2.6.3. Dos reflexos sobre a suposta omissão de receitas (fls. 1182 a 1190)



No que se refere à contribuição para o PIS e à Cofins, alega que antes da edição do Decreto nº 4.524, de 18/12/2002, a base de cálculo dessas contribuições, mesmo em se tratando de omissão de receitas, era o faturamento, assim entendido como vendas de mercadorias, conceito que foi alterado somente com o advento do referido decreto.

No caso dos autos, aduz que foram utilizadas, para compor a base de cálculo das contribuições em comento, as compras efetuadas ou, na pior hipótese, os pagamentos supostamente omitidos pela interessada.

Conclui, a partir dessa premissa, que são nulos os autos de infração de PIS e Cofins eis que não havia, à época, previsão legal para enquadramento de compras/pagamentos no conceito de faturamento.

2.7. Da desconsideração da contabilidade e da duplicidade de lançamentos (fls. 1190 a 1213)

Neste item, a interessada contesta a desconsideração de sua contabilidade e aduz existirem lançamentos em duplicidade.

Assevera que o Auditor-Fiscal concluiu: (1) que a contabilidade apresentou deficiências pela falta de registro de compras de mercadorias, baseado nos relatórios informados pelos fornecedores intimados; (2) que a partir deste fato, a contabilidade não mereceria confiabilidade para apurar o lucro real; (3) que, não conseguindo apurar o lucro real, arbitrou o lucro sobre as vendas efetuadas no período fiscalizado, acrescidas da suposta omissão de receitas.

Entende que o raciocínio acima, apesar de claro e lógico, é ilegal, pois o Auditor-Fiscal, visando sua comodidade, simplesmente caracteriza a contabilidade como imprestável e apura um lucro não existente, desconsiderando a contabilidade da contribuinte.

Aduz que o Auditor-Fiscal afirma que as compras de mercadorias não puderam ser identificadas, pois os lançamentos contábeis não haviam sido feitos de forma individuada, mas que os referidos lançamentos foram supridos pelos livros Registro de Entradas do ICMS. Com esta afirmação, o Auditor-Fiscal exclui qualquer deficiência na contabilidade, pelo que os lançamentos, assim, estariam corretos. Cita jurisprudência administrativa.

Considerando que o custo é calculado a partir da fórmula “Estoque Anterior + Compras Trimestrais – Estoque Final”, não poderia o Auditor-Fiscal alegar que o lucro não poderia ser apurado. O agente fiscal utilizou-se de dados informados na contabilidade, acresceu os indícios (compras supostamente não contabilizadas) e conservou o custo conhecido (declarado), utilizando-se das diferenças apuradas para declarar imprestável a contabilidade.

Contudo, alega que se a contabilidade estava imprestável, não poderia o autuante utilizar de seus dados para nada, o que não ocorreu, pois utilizou inclusive para arbitrar o lucro. O Auditor-Fiscal, afirma, baseou-se na presunção de que as supostas compras não registradas afetaram o custo declarado, mas entende que estas supostas compras, que deixaram de ser lançadas, não poderiam afetar o custo, pois não foram registradas.

Registra que os lançamentos foram baseados na presunção, vez que os fornecedores intimados apresentaram apenas relatórios, de sorte que não poderiam tais dados ser utilizados para desconsideração da contabilidade ou mesmo arbitramento do lucro, sem que



antes fosse verificada sua veracidade, pois trata-se de um fato desconhecido. Lembra que, baseando-se apenas em presunção, o Auditor-Fiscal arbitrou erroneamente o lucro da contribuinte, que deveria ter sido apurado na forma do lucro real. Fundamenta sua afirmação na doutrina e na jurisprudência administrativa.

Sendo tributada com base no lucro real, caso ocorra suposta omissão de receitas, entende que fica o Fisco impossibilitado de proceder ao arbitramento quando a receita bruta não for conhecida. Conclui, assim, que no caso em tela foi ferido o princípio da legalidade, por afronta ao art. 51, inciso V, da Lei nº 8.981/95, segundo o qual o lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado a partir da aplicação do percentual de 0,4 (quatro décimos) do valor das compras de mercadorias efetuadas no período.

No que se refere ao 2º e 3º trimestres de 2001, transcreve trecho do Relatório de Fiscalização, onde a autoridade fiscal ressalta que os percentuais aproximados de omissão no registro de compras, em relação aos custos incorridos naqueles trimestres, em que pesem não serem expressivos para se proceder ao arbitramento do lucro, não puderam ser analisados isoladamente, pelo fato de a omissão no registro de compras como um todo ter influenciado os custos e resultado de cada período de apuração. A partir disso, conclui que houve confissão ficta de que a contabilidade do período está correta e que a autoridade fiscal, visando a simplificação dos trabalhos, preferiu arbitrar também aqueles períodos, elevando ainda mais o montante devido pela interessada.

Outrossim, alega a interessada que ao efetuar o cruzamento do “Anexo E” do Relatório de Fiscalização, que serviu de base de cálculo da suposta omissão de receitas, com os dados dos relatórios entregues para a Fiscalização, identificou diversos lançamentos considerados em duplicidade, motivo pelo qual devem ser eles excluídos da base de cálculo da suposta omissão. Por meio dos demonstrativos de fls. 1208 a 1213 relaciona as alegadas duplicidades.

2.8. Das multas confiscatórias

Por fim, a contribuinte combate a aplicação da multa de ofício de 75%, alegando ser ela ilegal e confiscatória. Cita disposições constitucionais e excerto de decisão do Supremo Tribunal Federal – STF.”

A Turma de Julgamento julgou procedentes em parte os lançamentos, em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

ARBITRAMENTO DO LUCRO. VÍCIOS ERROS OU DEFICIÊNCIA NA ESCRITURAÇÃO

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE COMPRAS/PAGAMENTOS



Caracteriza-se como omissão no registro de receitas a falta de escrituração de compras/pagamentos efetuados, mormente quando o contribuinte não faz prova da improcedência da presunção.

VALORES DECLARADOS EM DCTF, REFERENTES AO MESMO PERÍODO OBJETO DE LANÇAMENTO. COMPENSAÇÃO COM OS VALORES LANÇADOS

Restando provado que o contribuinte apurou e declarou valores a título de IRPJ, em DCTF, e que tais valores não foram excluídos quando da lavratura do auto de infração, impõe-se a exoneração dos mesmos nos correspondentes trimestres de apuração do imposto.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002

VALORES DECLARADOS EM DCTF, REFERENTES AO MESMO PERÍODO OBJETO DE LANÇAMENTO. COMPENSAÇÃO COM OS VALORES LANÇADOS

Restando provado que o contribuinte apurou e declarou valores a título de CSLL, em DCTF, e que tais valores não foram excluídos quando da lavratura do auto de infração, impõe-se a exoneração dos mesmos nos correspondentes trimestres de apuração do imposto.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. DECADÊNCIA. PRAZO

A teor do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, tem o Fisco cinco anos para constituir o lançamento do IRPJ, a contar da data de ocorrência do fato gerador, que, no caso de apuração trimestral, coincide com o último dia do trimestre correspondente. Decorrido este prazo, decai o direito a Administração Fazendária efetuar o lançamento.

CSLL. PIS. COFINS. DECADÊNCIA. PRAZO

É de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o prazo decadencial para lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social - Pis.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

Restando evidenciado que a pessoa jurídica fiscalizada detinha as informações necessárias para atendimento de termo de intimação

fiscal, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, mormente se havia a possibilidade se requerer prorrogação de prazo ou mesmo esclarecimentos adicionais ao agente fiscal, ainda no curso da ação fiscal.

MANDADO DE PRODIMENTO FISCAL - MPF. PRORROGAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. DESNECESSIDADE DE CIÊNCIA AO SUJEITO PASSIVO

Nos termos da legislação de regência, a prorrogação do MPF poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico, efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação fica disponível na Internet, acessível por meio de código informado no MPF original.

Ciente da decisão em 03 de setembro de 2007, a interessada ingressou com recurso em 02 de outubro seguinte.

Na peça recursal (fls. 1273 a 1382) renova as preliminares de: (i) violação ao princípio da objetividade da ação fiscal e impossibilidade da devassa fiscal; (ii) violação do princípio do contraditório e da ampla defesa; (iii) nulidade dos atos praticados após o vencimento do MPF e (iv) decadência em relação ao primeiro e segundo trimestre de 2001. Quanto ao mérito, desenvolve suas razões de recurso articulando-as sob os mesmos títulos utilizados na impugnação (exceto no que se refere às DCTFs e recolhimentos efetuados, já considerados em primeira instância), reeditando o já proclamado e refutando as conclusões da decisão.

É o relatório.



Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Os temas desenvolvidos no recurso e que devem ser apreciados são os seguintes:

I. Preliminares:

- a. Violação da objetividade da ação fiscal e ocorrência de devassa fiscal.
- b. Violação do contraditório e da ampla defesa
- c. Nulidade dos atos posteriores ao vencimento do MPF
- d. decadência
- e. Cisão parcial

II. Defesa direta:

- a. Da suposta omissão de receitas;
 - i. Indícios e provas utilizados para sua verificação;
 - ii. Utilização da suposta omissão de compras para base de cálculo de tributos devidos;



iii. Reflexos sobre a suposta omissão de receitas;

1. PIS

2. COFINS

- b. Da desconsideração da contabilidade apresentada
- c. Dos lançamentos em duplicidade
- d. Das multas confiscatórias

Passo à análise.

1. Preliminares:

As considerações desenvolvidas para imputar nulidade ao procedimento, sob alegação de falta de objetividade da ação fiscal e promoção de devassa, não colhem.

É dever do fisco verificar o cumprimento das obrigações pelos contribuintes, e para tanto ele detém amplos poderes, podendo se valer tanto de elementos obtidos junto ao fiscalizado, como de dados dos seus arquivos internos, ou, ainda, de elementos obtidos junto a terceiros, que têm o dever de colaborar. O que o contribuinte chama de “*devassa fiscal*” é dever do fisco na investigação dos fatos tributários, com vistas à sua prova e caracterização. Como lembra Alberto Xavier, “(...) *o material probatório se encontra subtraído à disponibilidade das partes, visto que a Administração fiscal não só não está limitada aos meios facultados pelo contribuinte, como não pode prescindir das diligências probatórias previstas na lei como necessárias ao pleno conhecimento do objeto do procedimento, salvo quando a lei excepcionalmente o autorize.*”¹ (negritos acrescentados).

James Marins menciona, como princípios comuns ao procedimento e ao processo tributário, os princípios do **dever de investigação** e do **dever de colaboração**. E ressalta que o dever de investigar deve corresponder a poderes investigatórios, lembrado que o CTN, em seus artigos 194 a 200, cuida de estabelecer as regras gerais concernentes aos poderes da administração no exame das mercadorias, livros, arquivos, documentos comerciais e fiscais, a obrigação de o contribuinte e de terceiros em colaborar com a investigação fazendária. Registra, ainda, que todos, contribuinte e terceiros têm não apenas a obrigação de fornecer os documentos solicitados pela autoridade tributária, mas também o dever de *suportar* as atividades averiguatórias, referentes ao patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes e que possam ser identificados através do exame de mercadorias, livros, arquivos, documentos fiscais ou comerciais, etc. Ressalta, ainda, que às regras de fiscalização se submetem todas as pessoas naturais e jurídicas, contribuintes ou não, exceto quanto a fatos sobre os quais exista previsão legal de sigilo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão².

O princípio do contraditório e ampla defesa presidem a fase processual propriamente dita, a dizer, a partir da instauração do litígio com a impugnação. A fase de fiscalização é presidida pelo princípio inquisitorial. Conforme esclarece Alberto Xavier, “o princípio do contraditório encontra-se relacionado com o princípio da ampla defesa por um vínculo instrumental: enquanto o princípio da ampla defesa afirma a *existência* de um direito de audiência do particular, o princípio do contraditório reporta-se ao *modo do seu exercício.*”³

¹ Xavier, Alberto. Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário- 2 ed. Rio de Janeiro:Forense, 1997, p.123

² Marins, James.Direito processual brasileiro:(administrativo e judicial)- São Paulo:Dialética, 2001, pag.177 a 179

³ Xavier, Alebro, obra citada, p. 163

Falando sobre as limitações da aplicação desses princípios no procedimento administrativo de lançamento, anota o autor⁴:

“Difícilmente se concebe, na verdade, que o lançamento tributário deva ser precedido de uma necessária audiência prévia dos interessados. Duas razões desaconselham tal audiência: em primeiro lugar, o caráter estritamente vinculado do lançamento quanto ao seu conteúdo torna menos relevante a prévia ponderação de razões e interesses apresentados pelo particular do que nos atos discricionários; em segundo lugar, o fato de se tratar de um “procedimento de massas”, dirigido a um amplo universo de destinatários e baseado em processos tecnológicos informáticos, tornaria praticamente inviável o desempenho da função, se submetida ao rito da audiência individual.

Em matéria de lançamento tributário a garantia da ampla defesa não atua necessariamente pela via da audiência prévia à prática do ato primário (pretermination hearing), mas no “direito de recurso” deste mesmo ato, pelo qual o particular toma a iniciativa de uma impugnação em que seu direito de audiência assumirá força plena (posttermination hearing)”

Em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), alega a Recorrente que as prorrogações de prazo do MPF só foram entregues ao contribuinte em 14/08/2006, juntamente com o Auto de Infração, levando à conclusão de que somente foram emitidas nesta data.

Refuta a decisão recorrida quando destaca o § 1º do art. 13 da Portaria 4.328/2005 para justificar o procedimento, contrapondo que o § 2º do mesmo artigo exige que o auditor responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após cada prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas. Afirma que, levando em conta a data de 01/06/2006, o primeiro ato praticado pela fiscalização foi o Termo de Intimação nº 003, e nesse dia nenhuma prorrogação lhe foi entregue. Assim, insiste em que as prorrogações são nulas, pois não apresentam sequer indícios de que foram emitidas antes da lavratura do auto de infração.

Como já mencionado na decisão recorrida, a prorrogação do MPF é feita por registro eletrônico efetuado pela autoridade outorgante, e a informação sobre a prorrogação é disponibilizada na Internet, por código de acesso contido no próprio MPF. Assim, a alegação que não há sequer indício de que tenham ocorrido as prorrogações antes da lavratura do auto de infração é desconstituída pelo fato de que o contribuinte recebe um código de acesso para acompanhar, via internet, a exatidão das informações contidas no mandado. Uma vez que as informações sobre o MPF permanecem disponíveis durante o procedimento de fiscalização, a alegação de que as prorrogações não teriam ocorrido antes da lavratura do auto de infração só poderia ser analisada se acompanhada de relatório impresso a partir das informações disponibilizadas via Internet, obtido em data anterior à lavratura do auto, na qual não constasse a prorrogação.



⁴ Xavier, Aleberto, mesma obra, pg. 166/166)

Além disso, reitero meu entendimento tantas vezes já manifestado, quanto à nulidade do auto de infração relacionada com o MPF. As normas que o regem permitem concluir que, afora as hipóteses de expressa dispensa do MPF, é inválido o lançamento de crédito tributário formalizado por agente do Fisco que, no momento da formalização, não esteja habilitado para o exercício da competência frente a determinado sujeito passivo, nos limites definidos no mandado. O que é fundamental para a validade do ato é que, **no momento da lavratura do auto de infração**, exista MPF vigente para aquele tributo e aquele período, dirigido ao auditor que formalizou o lançamento.

Quanto à decadência suscitada, a decisão recorrida acolheu-a apenas em relação ao IRPJ, ao fundamento de que, para as contribuições sociais, o prazo é de 10 anos, com base no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991.

Essa matéria não mais comporta discussão na esfera administrativa, tendo em vista a Súmula Vinculante nº 8 do STF, que enuncia:

"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Assim, deve ser reconhecida a decadência também em relação à CSLL (1º e 2º trimestres de 2001), ao PIS e à COFINS (para os fatos geradores ocorridos até julho de 2001).

Em relação à cisão, o Auditor Fiscal, considerando a alteração contratual datada de 31/03/2001, que a deliberou, determinou que 50% dos valores apurados até aquela data fossem atribuídos à responsabilidade da empresa Central Patobranquense de Alimentos Ltda, resultante da cisão parcial.

Argumenta a Recorrente que a alteração contratual referente à cisão só foi arquivada na Jucesc em 10/10/2001, e assim, nos termos do art. 45 do Novo Código Civil, a Central Patobranquense só passou a ter existência legal a partir dessa data e, por conseguinte, a responsabilidade da nova empresa sobre 50% dos valores deveria alcançar aqueles apurados até 10/10/2001.

O registro público, não obstante seja o ato que confere existência legal à pessoa jurídica, é apenas declaratório, para dar publicidade, e não constitutivo. Veja-se que a empresa Recorrente levantou balanço patrimonial abrangendo o período de 01/01/2001 a 31/03/2001 e entregou declaração correspondente ao evento, abrangendo o período. É curial que as operações por ela praticadas a partir da data do evento são de responsabilidade exclusivamente sua.

2. Mérito

- a. Dos indícios e provas utilizados para verificação da suposta omissão de receitas.

A interessada assim descreve o procedimento fiscal:

O auditor utilizou informações sigilosas dos fornecedores, que não estavam sendo fiscalizados, e com base nelas notificou-os para que informassem sobre as vendas efetuadas à Recorrente. Com base nos relatórios enviados pelos fornecedores, intimou o contribuinte a

comprovar os pagamentos e a origem dos recursos das compras supostamente não contabilizadas. O contribuinte solicitou que a fiscalização intimasse os fornecedores a comprovar a entrega das mercadorias, o quê não lhe foi deferido, e a fiscalização concluiu que o contribuinte não comprovou os pagamentos, incorrendo no art. 281, II do RIR/99

Em seguida, aponta como irregularidades nesse procedimento, os fatos de o auditor: (1) ter se utilizado de informações sigilosas dos fornecedores para basear os Termos de Intimação Fiscal; (2) ter utilizado apenas indícios (relatórios individuais de vendas) não acompanhados dos pagamentos ou comprovação de entrega das mercadorias; (3) ter requerido que o contribuinte comprovasse os supostos pagamentos, invertendo o ônus da prova; (4) ter cerceado a defesa do contribuinte, quando este requereu o comprovante da entrega das mercadorias supostamente entregues.

Não merece consideração a alegação de “*quebra de sigilo fiscal dos fornecedores*”. Como já se disse acima, o fisco dispõe de amplos poderes investigatórios, podendo utilizar informações relativas a terceiros, de que esteja na posse (*no caso, informações acessórias prestadas pelos fornecedores em suas DIPJ, dando conta de que efetuaram vendas à fiscalizada*), ou mesmo intimá-los a prestá-las (*no caso, Termos de Intimação Fiscal Extensivo nº 1 a 25*). Não são, assim, ilícitas as provas obtidas pelo fisco mediante utilização de quaisquer informações que detenha ou que obtenha de terceiros.

Também carece de fundamento legal, e mesmo lógico, alegar que as informações prestadas pelos fornecedores, em atendimento aos TIFE nº 1 a 25, são inválidas, porque as intimações foram cumpridas fora do prazo estipulado, não podendo ser utilizadas pela fiscalização. A informação solicitada era de interesse do fisco, e não do fornecedor intimado, e o descumprimento do prazo para prestá-la não pode acarretar vantagem nem prejuízo para o investigado.

Ponderou a Recorrente que o Auditor, embasado em simples relatórios, vislumbrou, em sua lógica, que o contribuinte supostamente agia omitindo receitas, nunca indagando se esses relatórios eram plausíveis.

A decisão recorrida refuta a alegação de que a acusação de que omissão de receitas estaria embasada em simples relatórios, argumentando:

In casu, as informações requeridas aos fornecedores da impugnante, como já foi dito anteriormente, tiveram como objetivo verificar a regularidade no registro e pagamento de compras, e os CNPJ dos intimados foram obtidos das próprias DIPJ da fiscalizada. As intimações lavradas aos fornecedores, com o referido objetivo, foram redigidas nos seguintes termos (destaques do original):

No exercício regular das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, (...), fica o Contribuinte acima identificado, intimado a entregar os seguintes elementos:

Cópias das Notas Fiscais das vendas realizadas no ano de 2001 e 2002, para a empresa Centro Comercial de Alimentos – Matriz situada em Itajaí (SC), CNPJ nº 95.760.153/0001-43, e, Cópias dos Comprovantes correspondentes aos recebimentos destas vendas, a título de suas respectivas quitações.



Cópias das Notas Fiscais das vendas realizadas no ano de 2001 e 2002, para a empresa Centro Comercial de Alimentos – Filial situada em Pato Branco (PR), CNPJ nº 95.760.153/0005-77, e, Cópias dos Comprovantes correspondentes aos recebimentos destas vendas, a título de suas respectivas quitações.

(...)

As respostas dos fornecedores intimados foram apresentadas das mais variadas formas, como se verifica nos documentos de fls. 150 a 445. A empresa Bunge Alimentos (fls. 154 a 196), por exemplo, elaborou planilha contendo dados relativos às vendas que efetuou à fiscalizada (além das devoluções de mercadorias) e a data do recebimento dos valores. Já a empresa Mavalério Ltda., além dos dados relativos às Notas Fiscais de vendas, informou os descontos concedidos, os juros cobrados pelos atrasos nos pagamentos, e os números dos borderôs e das agências do Banco do Brasil onde os valores foram recebidos (fls. 278 a 285). Já a empresa Emílio Pieri Indústria e Comércio Ltda., apresentou cópias das notas fiscais e cópias de documentos emitidos pelas instituições financeiras responsáveis pelas cobranças (Banco do Brasil e Banco Itaú) (fls. 367 a 387). O fornecedor Alumínios Cambé Industrial Ltda. (fls. 394 a 417), por sua vez, apresentou cópias das notas fiscais de venda e do comprovante de entrega das mercadorias.

Assim, diante de farto conjunto probatório, obtido a partir da circularização de vinte e cinco fornecedores da impugnante, não há como negar que as mercadorias foram adquiridas e que os pagamentos foram efetuados. Não é crível que tantas pessoas jurídicas, localizadas em Municípios de diferentes Estados, atribuissem à contribuinte compras e pagamentos que não tivessem sido efetuados. Seria o mesmo que admitir que todas as pessoas jurídicas intimadas (fornecedores) tivessem agido em conluio (inclusive as instituições financeiras que confirmaram os recebimentos de cobranças), o que é um verdadeiro contra-senso.

Pondera a interessada que a autoridade fiscal deveria requisitar dos fornecedores a comprovação de que realmente entregaram os produtos constantes das notas fiscais e a apresentação dos comprovantes de pagamento.

Sem dúvida, caberia intimar os fornecedores se as informações por eles prestadas fossem repudiadas pela fiscalizada, o que, rigorosamente, não ocorreu. A petição de fl. 912, (que menciona que, tendo em vista o montante dos documentos, torna-se impossível sua verificação e constatação da entrega das mercadorias, havendo necessidade de intimar os fornecedores a apresentarem o comprovante da entrega) não representa negação da informação prestada pelo fornecedor, mas sugere dúvida a respeito.

Não tem procedência a alegação de inversão do ônus da prova. Primeiro, o fisco não determinou que o contribuinte comprovasse os pagamentos, mas sim, a origem dos recursos. Que os pagamentos haviam sido efetuados, o fisco apurou junto aos beneficiários, cujas informações prestadas individualizam as notas fiscais de venda, as datas de emissão, os valores recebidos e as datas do respectivo recebimento. A Recorrente, em momento algum negou ter feito os pagamentos.



Por outro lado, o fato de na intimação o fornecedor estar identificado pelo seu CNPJ, e não por sua razão social, não pode ser apontado como dificultador da defesa. No termo de intimação nº 04 as notas fiscais emitidas pelos fornecedores estão relacionadas obedecendo uma ordem cronológica do dia do pagamento, e para cada uma há identificação do nº, da data da emissão, do valor, do CNPJ do emitente da data do pagamento da fatura, do valor do pagamento da fatura.

Alega a recorrente que a fiscalização se utilizou das compras para determinar a receita supostamente omitida pois, baseada nas vendas informadas no relatório dos fornecedores, verificou quais as notas fiscais neles informadas que estavam lançadas no Livro de ICMS e considerou a diferença como omissão de receitas. Diz que esse procedimento está em desacordo com a lei, pois o art. 281, inciso II, que serviu de base à autuação, elege como presunção legal de omissão de receitas a *falta de escrituração de pagamentos efetuados*.

Inicialmente, diga-se que a explicação da Recorrente para concluir que o Auditor utilizou-se das compras para determinar o *quantum* supostamente omitido não encontra respaldo nos elementos do Relatório de Fiscalização e nos auto de infração. A Recorrente faz o seguinte demonstrativo, utilizando, a título de exemplo, o primeiro trimestre de 2001 (fl. 1327):

Relatórios dos Fornecedores - vendas (+)	3.009.002,36
NF lançadas (base relatório dos fornecedores) no livro de ICMS (-)	1.842.404,21
Diferença (omissão de receitas apurada) (=)	1.166.598,15

Conquanto os valores consignados na 1ª e na 2ª linhas do demonstrativo coincidam com os registrados pelo Auditor nos quadros 04 e 03 do item 3 do Relatório de Fiscalização, o valor da omissão de receita apurada pelo agente do Fisco para o primeiro trimestre de 2001 foi de R\$636.665,24 (quadro 2 do item 4 do Relatório, fl. 971), e não R\$ 1.166.598,15, como consta do demonstrativo da Recorrente.

Na realidade, o auditor apurou o valor dos pagamentos efetuados e não contabilizados a partir dos lançamentos, a débito da conta Fornecedores, nos livros Diário e Razão. Os valores dos pagamentos contabilizados foram imputados às compras registradas. Ponderou a fiscalização que considerou que os pagamentos contabilizados foram aqueles relativos às compras que foram registradas nos Livros Registro de Entradas do ICMS, porque não faria sentido considerar que o contribuinte contabilizou pagamentos referentes a compras não contabilizadas.

O fiscal trabalhou com os seguintes dados:

(A) Compras efetuadas e pagas (apuradas mediante diligência junto aos fornecedores)

(B) Compras registradas (apuradas pelos Livros de ICMS).

(C) Pagamentos contabilizados (valores lançados a débito da contas fornecedores).

A partir desses elementos chegou às seguintes apurações:

Compras não contabilizadas = (A) – (B)



Pagamentos não contabilizados = (A) – (C)

O valor lançado como omissão de receitas foi o dos pagamentos não contabilizados, e não o das compras não contabilizadas.

Quanto ao PIS e à COFINS, para desconsiderar a omissão de receitas para fins de lançamento dessas contribuições, caberia ao contribuinte a prova de que a receita omitida não tem origem no faturamento da empresa.

A recorrente contesta a desconsideração da contabilidade, que deu lugar ao arbitramento do lucro. Invoca as considerações contidas no relatório de Fiscalização, no sentido de que, não obstante as compras de mercadoria para revenda não poderem ser identificadas nos registros contábeis por não terem sido feitas de forma individualizada, os lançamentos foram supridos pelos livros de ICMS.. Diz, assim, que se os únicos vícios alegados foram supridos pelos livros fiscais, não pode prosperar a desconsideração da contabilidade e o arbitramento de lucros.

Inicialmente, é bom registrar que a falta de registro individualizado das compras não foi o único vício apontado pelo Fisco na escrituração contábil do contribuinte. Também apontou o fisco a impossibilidade de identificar as obrigações perante fornecedores, por não terem sido apresentados os livros auxiliares ao Livro Diário, contendo os registros resumidos efetuados na conta Fornecedores.

Além disso, a desconsideração da escrita não foi porque os lançamento não estavam individualizados, mas porque ocorreu omissão no registro das operações de compra em montante expressivo, atingindo até 50,26% num trimestre.

Não se pode considerar como prestável uma escrituração que omita o registro de um tão expressivo percentual de suas operações.

As considerações em torno da exclusão do ICMS destacado nas notas fiscais para fins de base de cálculo dos tributos não merece acolhimento. O ICMS está contido no preço da mercadoria ou do serviço vendido, compondo a receita bruta ou o faturamento, grandezas que servem de base para a determinação do lucro arbitrado e da base de cálculo, ou que são a própria base de cálculo, do PIS e da COFINS.

A alegação de que muitos pagamentos foram considerados em duplicidade foi, com proficiência, refutada pela decisão recorrida, cujas razões de decidir subscrevo e transcrevo:

Das fls. 1208 a 1213 dos autos do processo, a contribuinte traz relação de diversos pagamentos que alega terem sido considerados em duplicidade no lançamento. Aduz que ao analisar o "Anexo E" do Relatório de Fiscalização, que serviu de base para o lançamento de omissão de receitas (presumidas a partir de omissão de registro de compras), identificou que muitos dos valores lançados no referido anexo também estavam lançados nos relatórios apresentados pela impugnante, onde teria individualizado os pagamentos feitos a fornecedores. Entende, assim, que tais valores devem ser excluídos da base de cálculo da omissão de receitas.

Não tem razão a impugnante. De se ver.



Compulsando-se o "Anexo E" do Relatório Fiscal, verifica-se que, de fato, os valores apontados pela interessada também estão registrados em tal anexo. Contudo, nenhum dos pagamentos relacionados pela contribuinte, obtidos a partir do relatório que ela própria elaborara e que não foi aceito pela Fiscalização, tem correspondência com compras registradas no livro Registro de Entradas. Como já foi esclarecido, os relatórios apresentados pela impugnante apresentavam inconsistências e, por isso, não foram aceitos como substitutos dos livros auxiliares do Diário, motivo pelo qual o agente fiscal utilizou-se tão-somente dos dados consignados no livro Registro de Entradas, que foram considerados como contabilizados nos livros Razão e Diário.

Assim sendo, uma vez que o relatório apresentado pela interessada não foi aceito nem pela Fiscalização nem por esta autoridade julgadora, não pode ser considerado para fins de se identificar possíveis duplicidades de lançamento. Se houve alguma duplicidade, deve ela ser considerada a partir dos valores escriturados no livro Registro de Entradas, que foram os únicos considerados como contabilizados, em cotejo com os valores considerados no "Anexo E".

O "Anexo B" do Relatório de Fiscalização (fls. 1022 a 1062) traz demonstrativo das compras efetuadas pela contribuinte nos anos-calandário de 2001 e 2002, escrituradas no livro Registro de Entradas e ordenadas cronologicamente, de acordo com a data de emissão da Nota Fiscal. A par disso, para refutar as alegações da impugnante basta efetuar o cotejo entre os pagamentos por ela apontados, supostamente considerados em duplicidade, e os dados informados no "Anexo B", que reproduzem os lançamentos no livro Registro de Entradas. Tome-se como exemplo a suposta duplicidade no valor de R\$ 14.659,13, Nota Fiscal nº 081641, de 05/01/2001, emitida pelo fornecedor CNPJ nº 84.046.101/0351-40. No dia 05/01/2001, o único registro com este valor, no "Anexo B", refere-se à Nota Fiscal nº 081643, escriturada em 08/01/2001, à fl. 007 do livro Registro de Entradas nº 10. Já no dia 10/01/2001, verifica-se que foi emitida e escriturada a Nota Fiscal nº 081863, que também possui o mesmo valor apontado como duplicidade pela impugnante, e foi escriturado à fl. 10 do livro Registro de Entradas nº 10. Ou seja, somente com relação a uma das supostas duplicidades alegadas, há dois registros de mesmo valor do Registro de Entradas, e nenhum deles possui correspondência com o documento fiscal descrito pela impugnante.

Já com relação ao valor de R\$ 14.938,47, Notas Fiscais nº 092329, de 23/04/2001, e 092374 e 092762, ambas de 24/04/2001, há sete outros valores escriturados no livro Registro de Entradas, quais sejam: Nota Fiscal nº 092330, de 23/04/2001, Nota Fiscal nº 093127, de 30/04/2001, Nota Fiscal nº 093357, de 30/04/2001, Nota Fiscal nº 093358, de 30/04/2001, Nota Fiscal nº 093634, de 04/05/2001, Nota Fiscal nº 093635, de 04/05/2001, e Nota Fiscal nº 093636, de 04/05/2001. Como se verifica, nenhum dos documentos relacionados refere-se àqueles indicados pela impugnante.

Além disso, outros valores, também apontados como duplicidades, sequer encontram identidade com outros escriturados no livro Registro de Entradas, como, por exemplo: (i) R\$ 15.460,42, Nota Fiscal nº

254499, de 28/02/2001; (ii) R\$ 13.360,60, Nota Fiscal nº 086749, de 20/03/2001; e outros.

Dessarte, diante das evidências de que não há qualquer duplicidade nos lançamentos efetuados, mostram-se totalmente despropositadas as alegações da interessada.

Finalmente, alega a Recorrente ilegalidade das multas aplicadas, alegando confiscatoriedade da multa de 75% e, ainda, que ocorreu cumulatividade de multas, pois o lucro presumido possui o percentual de 8% e para o arbitrado é de 9,6%, penalizando o contribuinte em mais 20%.

A fixação do coeficiente de arbitramento (que não é multa, mas determinação de base de cálculo) mediante acréscimo de 20% aos coeficientes utilizados para o lucro presumido consta de disposição legal em vigor, não podendo este Colegiado negar-lhe aplicação. Assim também a fixação da multa no percentual de 75%.

A alegação de caráter confiscatório envolve apreciação de constitucionalidade da lei, que escapa à análise desse foro. A Súmula nº 2 deste Primeiro Conselho enuncia:

Súmula 1º C.C nº 2- O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Pelas razões expostas, rejeito as preliminares e dou provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência da CSLL relativa ao 1º e ao 2º trimestre de 2001, bem como cancelar as exigências de PIS e COFINS relativas aos fatos geradores ocorridos até julho de 2001, por estarem alcançados pela decadência.

Sala das Sessões, DF, em 16 de outubro de 2008.


SANDRA MARIA FARONI

