



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA


Csc/7


Processo nº : 10920.002194/2003-19
Recurso nº : 136473
Matéria : IRPJ E OUTROS EX(s): 1998 a 2002
Recorrente : BEBIDAS PRÍNCIPE LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ – FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 12 DE AGOSTO DE 2004.
Acórdão nº : 107-07.738

IRPJ/CSLL/PIS/COFINS - DECLARAÇÕES APRESENTADAS, SISTEMATICAMENTE, COM RECEITA MENORES QUE AS ESCRITURADAS EM LIVROS FISCAIS - MULTA AGRAVADA - CABIMENTO - O dolo, elemento imprescindível à caracterização das figuras que justificam a exasperação da penalidade, resta comprovado pela conduta reiterada e sistemática, consistente em calcular os tributos e contribuições e informá-lo nas Declarações prestadas à administração tributária, tomando como base para apuração uma parcela ínfima da receita bruta efetivamente auferida e escrituradas em livros fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BEBIDAS PRÍNCIPE LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

Recurso nº : 136473
Recorrente : BEBIDAS PRÍNCIPE LTDA.

RELATÓRIO

BEBIDAS PRÍNCIPE LTDA, qualificada nos autos, foi autuada pela fiscalização da Receita Federal para exigência suplementar de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL e contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para a COFINS, nos anos-calendário de 1997 a 2001, por divergências entre as receitas declaradas à Receita Federal e aquelas declaradas ao fisco estadual.

Além dos acréscimos legais, exige-se multa qualificada, por entender o fisco presente o evidente intuito de fraude na conduta, e agravada, por ter a autuada protelado o quanto pode a apresentação dos elementos solicitados, não obedecendo qualquer prazo estabelecido, sem tê-los entregue totalmente até o encerramento da ação fiscal.

O percentual da multa imposto foi de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), assim justificado pelo fisco:

"A conduta contumaz da fiscalizada de declarar valores de tributos menores que os escriturados (de 2000% a 7000% de diferença), somente para o fisco federal, revela sua intenção de agir e o conhecimento do comportamento ser juridicamente reprovável, constitui fraude nos termos do art.72 da Lei 4.502/64.

Assim como não houve atendimento das intimações no prazo, a multa aplicada de 225% teve como fulcro a Lei 9.430/96."

Após registrar que a fiscalizada optou pela apuração de Lucro Real para o ano calendário de 1996 e pelo Lucro Presumido para 1997, 1998, 1999 e 2000, tendo apresentado as respectivas Declarações de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica fls.95 a 186 e que, para o ano de 2001, não foi apresentada a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

DIPJ. (fl.372), relata o fisco, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls.369 a 387), que:

- as declarações feitas ao fisco estadual, chamadas de DIEF (fls.187 a 212), apresentam valores de faturamento de vinte a setenta vezes os declarados nas DIRPJ e DIPJ para os anos de 1997, 1998, 1999 e 2000;

- nos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2001, em função da receita bruta total apurada, a opção pelo lucro presumido foi indevida.

A fiscalização desenvolveu seu trabalho com base nos livros fiscais estaduais, bem como nos livros Diário, balancetes contábeis e Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, apresentados pela empresa na fase investigatória.

De posse da escrituração apresentada, já incluídos pela empresa sob ação fiscal os valores correspondentes às receitas antes omitidas à administração tributária, o fisco formalizou as exigências suplementares com base no lucro real nos anos-calendário de 1997 a 1999 e 2001 e com base no lucro presumido, no ano-calendário de 2000.

Para a apuração da Contribuição para o PIS e da COFINS, utilizou a Fiscalização as receitas constantes do livro Diário auxiliar de balancetes, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal [Tabela 3, para 1997 (fl.374); Tabela 6, para 1998 (fl.377); Tabela 9, para 1999 (fl.380) e Tabela 13, para 2001 (fl.385)].

Impugnação

Na impugnação que instaurou o litígio, a autuada alegou, em síntese:

1) Colaboração com a fiscalização:



Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

- que, apesar de encontrar-se num momento de reorganização da administração da contabilidade, bem como da reunião e revisão de toda sua documentação contábil, cumpriu com seu dever de colaboração para com a fiscalização;

- que a intolerância dos agentes fiscais se mostrou patente, quando, sabedores das suas dificuldades intangíveis, quanto à organização e reunião da documentação contábil, sempre responderam aos pedidos de dilação de prazo por ela propostos com concessões ínfimas, beirando ao ridículo quando cientes da dimensão da tarefa demandada para atendimento do exigido em intimações;

- que a pressão e os empecilhos impostos pela fiscalização levou-a atender as intimações com a documentação fiscal imprecisa e contendo dados equivocados e insuficientes.

2) Imprecisão do trabalho fiscal

Apontou erros que teriam sido cometidos pelo fisco, pedindo a juntada de documentos:

- na composição da base de cálculo da CSLL do 4º trimestre de 1997;

- existência de diferenças entre os cálculos lançados no auto de infração e os elaborados pela impugnante, referente ao IRPJ e CSLL, conforme detalha nos Anexos I e II (fls.685 a 688);

- foram ignorados dados constantes de documentação contábil, indispensáveis da verificação da regularidade fiscal da contribuinte, bem como na apuração de valor de tributo pretendida na ação fiscal, cuja juntada não foi permitida;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

Pleiteou, em atenção ao princípio da ampla instrução probatória, que se permitisse, em caso de manutenção de inexatidões e omissões na documentação, fosse refeita sua contabilidade em relação aos exercícios compreendidos entre 1997 e 2002, oportunizando-lhe direito que lhe fora aviltado por ocasião da ação fiscal.

Às fls.689 a 953 (Volume II) e às fls.956 a 1185 (Volume III) encontram-se documentos trazidos pela impugnante a título de "*Documentação Contábil Não verificada Por Ocasião da ação Fiscal.*"

3) Inconstitucionalidade da Utilização da Taxa SELIC e Excessividade da Cobrança das Multas:

Além de combater a utilização da taxa SELIC como juros de mora, apoiada em doutrina que pugna pela inconstitucionalidade e ilegalidade da referida taxa, deteve-se em atacar o percentual da multa de ofício que lhe foi imposta, alegando, em síntese:

- deve ser reputada inconstitucional, a par de imoral, a cobrança de multas elevadíssimas, tais como a aplicada, no percentual de 225% do valor do débito;

- o princípio da vedação do confisco, garantido pela Constituição, leva à necessidade de ponderação, pelo legislador, dos percentuais adequados e máximos para a cobrança da multa; é uma impropriedade o estabelecimento de multas superiores a 20%;

- não é razoável, é desproporcional, a cobrança de multa em patamares tão elevados, restando prejudicado, não apenas o direito de propriedade, mas a própria função social da empresa;



Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

- é notório o caráter confiscatório da multa aplicada, que não é dado ao exator, mormente por se tratar de imposição administrativa, impor pena restrita ao campo do direito penal;

- não se pode falar em fraude no caso, nem sob o prisma do art. 72 da Lei nº 4.502/64, ou de qualquer outro;

- ainda que fosse de ser aceito o patamar legal de 75% insculpido no art.44, inc.I da Lei 9.430/96, este deveria representar o teto da exigência sancionadora do fisco;

- não há como presumir a existência de fraude, mormente no presente caso, quando era esclarecido aos agentes do fisco as dificuldades da contribuinte em organizar e disponibilizar, por razões práticas, a sua documentação contábil;

4) Lançamentos Decorrentes:

Para as chamadas exigências decorrentes (CSLL, PIS e COFINS), ressaltou a impugnante, quanto ao PIS:

- a Lei nº 9.718/98 está em desacordo com a Constituição Federal, razão pela qual a declaração de sua inconstitucionalidade é medida que se impõe; (transcreveu o art.2º e 3º da Lei 9.718/98, art.2º da MP 1807/99);

- existem inúmeras possibilidades de deduções de despesas, no que tange ao cômputo da COFINS e do PIS, o que implica, na prática, em se considerar como base de cálculo desses tributos o lucro bruto e não a receita bruta, o qual é calculado na forma do Decreto 3.000/99 (transcreveu o art.278, 279, 280 e 289, deste decreto);

- a partir do momento em que se permite aos bancos inúmeras deduções de despesas está-se, na verdade, tributando o lucro bruto;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

- a Lei 9.718/98 cria uma situação injusta, pois privilegia as instituições financeiras ao estipular a base de cálculo do PIS/COFINS sobre o lucro e não sobre a receita bruta, em detrimento das demais empresas, ocorrendo ofensa a diversos princípios e regras constitucionais, como a isonomia e a capacidade contributiva;

- é inconstitucional a incidência do PIS sobre o ICMS, pois a própria regra-matriz constitucional determina que a base de cálculo daquele tributo seja o faturamento;

Quanto à COFINS, a impugnação apresentada (fls.569 a 655) trouxe, além dos argumentos referente ao lançamento do IRPJ, os mesmos argumentos que acima se reproduziu contra o PIS, acrescentando apenas a reclamação contra a inconstitucionalidade do art.8º da Lei 9.718/98, conforme fl.607/608.

Decisão de primeiro grau

Decidindo a lide, Acórdão nº 2223/2003, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, por unanimidade, julgou parcialmente procedentes os lançamentos.

Os julgadores afastaram a tese da impugnante pela não aplicação da multa de ofício qualificada (de 150%), por entenderem, ao contrário do que fora alegado, não se tratar de inexatidão ou incongruência de números, nem de suposições fiscais.

Asseveraram os julgadores que os elementos acostados aos autos apontam para a prática fraudulenta da contribuinte, calcada nas informações prestadas ao fisco federal, por meio de suas declarações de rendimentos de IRPJ, nas quais, sistematicamente, eram declaradas receitas em valores bem inferiores aos realmente obtidos em suas transações comerciais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

O trecho transcrito ilustra a fundamentação do relator, acolhida pela Turma, quanto a este ponto:

"Entendo que não seria apenas uma inexatidão de documentação, constar na declaração de rendimentos IRPJ entregue ao Fisco Federal, relativo ao ano calendário de 1997, como receita bruta pouco mais de um milhão de reais (os quatro trimestres somados, fls.101 a 104) e na DIEF entregue ao Fisco Estadual (extrato a fl.187) constar, como receita, a importância de R\$ 14.230.795,00. Observe-se que a escrituração contábil apresentada durante a ação fiscal acusa registros de receitas no montante de R\$ 22.694.880,29, com base no Livro Diário Auxiliar de Balancetes (fls.271 a 283) consignada no Termo Fiscal (fl.374, tabela 3).

Entendo que não seria uma incongruência numérica, constar, na declaração de rendimentos IRPJ entregue ao Fisco Federal, relativo ao ano calendário de 1998, como receita bruta quase um milhão e meio de reais (os quatro trimestres somados, fls.112 a 115) e na DIEF entregue ao Fisco Estadual (extrato a fl.195) constar, como receita, a importância de R\$ 18.492.910,00. Observe-se que a escrituração contábil apresentada durante a ação fiscal acusa registros de receitas no montante de R\$ 26.819.547,26, com base no Livro Diário Auxiliar de Balancetes (fls.286 a 296) consignada no Termo Fiscal (fl.377, tabela 6).

Certamente não se trata de discrepância, na declaração de rendimentos IRPJ entregue ao Fisco Federal, relativo ao ano calendário de 1999, constar como receita bruta quase um milhão de reais (os quatro trimestres somados, fls.147 a 148) e na escrituração contábil apresentada durante a ação fiscal, constar registros de receitas no montante de R\$ 23.801.078,85, com base no Livro Diário Auxiliar de Balancetes (fls.299 a 310) consignada no Termo Fiscal (fl.380, tabela 9).

No ano calendário de 2000, também ocorreu a mesma situação. Na declaração de rendimentos IRPJ entregue ao Fisco Federal, consta como receita bruta pouco mais de quinhentos mil reais (os quatro trimestres somados, fls.167 a 170) e na DIEF entregue ao Fisco Estadual (extrato a fl.195) consta, como receita, a importância de R\$ 42.521.705,00. Observe-se que a escrituração contábil apresentada durante a ação fiscal acusa registros de receitas no montante de R\$ 36.043.208,61, com base no Livro Diário Auxiliar de Balancetes (fls.313 a 324) consignada no Termo Fiscal (fl.382, tabela 10).

Não se trata, portanto, de presumir a existência de fraude e/ou de um julgamento sumário e subjetivo como efetivado pelo fisco,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

como alegado pela recorrente em sua reclamação contra a multa lançada de 150%.

Não obstante as evidências já destacadas ao longo do acórdão acerca da premeditada intenção em ocultar receitas ao conhecimento do Fisco, cumpre lembrar que estamos lidando com valores de desde o ano-calendário de 1997 (a autuada tomou conhecimento do lançamento em 2002), tendo a contribuinte, desde então, um generoso período de tempo para que, se realmente quisesse, regularizasse sua escrituração contábil. Mas não, só veio a fazê-lo durante a ação fiscal, cuja escrituração foi acatada pela Fiscalização, fato que não a inibe das sanções legais aplicadas, no caso a multa de ofício qualificada de 150%.

O que não se pode aceitar é que decorrido todo esse tempo, vem agora a impugnante, somente depois de um procedimento de fiscalização, trazer alegações de variada ordem, direcionadas no sentido de que sua contabilidade passava por um uma reorganização, além de desmerecer o zeloso trabalho desenvolvido pela Fiscalização, a qual poderia até partir para o arbitramento de seus lucros neste período (que certamente seria mais gravoso), mas, acertadamente, tributou os resultados da fiscalizada com base no Lucro Real, tendo em vista a existência de escrituração contábil, possibilitando à empresa que a apresentasse.

A caracterização da atitude dolosa deu-se pelo fato de que a conduta da recorrente manifestou-se de forma reiterada e expressiva ao longo dos anos calendário de 1997 a 2001, sendo que para este último ano a empresa sequer havia apresentado declaração de rendimentos.

Discutível seria o caso se estivéssemos diante de uma operação isolada, envolvendo valor de pequena monta, sem recorrências reiteradas; neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Mas tal não é aqui o caso, como já tive oportunidade de aqui destacar e concordar com a constatação dos agentes fiscais.

De forma que, mais do que provado o intuito doloso da recorrente, a qual usou de expediente de informar ao Fisco Federal valores de receita em montantes bem inferiores aos realmente obtidos, não levados à tributação (só vindo a fazê-los por força da fiscalização), não se pode aceitar sua argumentação de descuido em sua contabilidade.

(...)

O reiteramento da conduta irregular e os valores expressivos a ela associados denotam, como já disse, não a presença de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

incorrecções de menor porte, oriundas de erros de ordem material, mas verdadeiras ações dolosas elisivas, posto que nenhum outro objetivo pode-se vislumbrar para tal reiterada prática que não seja o de impedir a ocorrência do fato gerador e/ou o não pagamento de tributos.

O fato de a recorrente se colocar à disposição da fiscalização, durante a ação fiscal, em procurar atender as intimações sem oferecer qualquer espécie de embaraço, e reconhecendo posteriormente suas verdadeiras receitas, não retira o carácter doloso de sua conduta até então."

Também foram afastados os argumentos de confisco e de inobservância do princípio da proporcionalidade no tocante à multa de ofício.

Entretanto, os julgadores acolheram os argumentos da impugnante quanto ao agravamento da multa de ofício, de 150% para 225%, sob a fundamentação de que não há sinais de que a recorrente tenha se furtado a prestar esclarecimentos ou simplesmente não os tenha dado ou criado dificuldades que pudessem impedir o trabalho fiscal correspondente ao lançamento.

Rejeitaram as alegações de cerceamento do direito de defesa por entenderem não ter havido qualquer irregularidade formal no procedimento fiscal que ampara o lançamento tributário, tendo sido respeitado as regras estampadas no Decreto 70.235/72 e a obediência ao consignado no art.142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Recusaram a apreciação da documentação trazida com a impugnação sob o fundamento de que não há nos autos indícios, que dirá fatos, que sinalizem/evidenciem que a fiscalização não tenha aceitado qualquer documento apresentado pela contribuinte na ação fiscal, assim como não há nenhuma manifestação da fiscalizada neste sentido naquele período.

Aduziram os julgadores que a documentação trazida pela contribuinte não tem o carácter que lhe é atribuída.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

Trata-se de uma coletânea de notas fiscais de despesas, de valores ínfimos, um conjunto de valores irrelevantes frente à magnitude dos valores de receitas ora tributados de ofício, aduziram os julgadores.

E concluíram:

"Desta forma, em face da enorme diferença entre os valores daquelas despesas e os valores das matérias tributáveis apurados nos autos, sendo aqueles de tal monta que seria pífia sua influência (ou nenhuma) no lançamento, aliado às demais circunstâncias do processo, que já me referi, não vejo prejuízos à contribuinte na rejeição de tais documentos, dada sua irrelevância no contexto dos autos."

Verificaram os julgadores inconsistências, em desfavor do contribuinte, na apuração pelo fisco do adicional de IRPJ relativamente aos anos-calendário incluídos no Auto de Infração. Por isso, refizeram esta parte da exigência, cujos demonstrativos encontram-se no Acórdão da Turma Julgadora.

Afastaram os argumentos contra o cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC, por falta de competência para analisar arguições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de Lei legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

Quanto aos lançamentos decorrentes da constatação de omissão de receitas (PIS, COFINS e CSLL), estenderam os efeitos do decidido em relação ao lançamento principal (IRPJ), inclusive a redução da multa de ofício de 225% para 150%, dada a relação causal existente entre este e aqueles.

Especificamente em relação à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, no tocante aos erros na apuração da sua base de cálculo apontados pela impugnante, sustentaram os julgadores que, de fato, há erros na menção de valores nos demonstrativos mas que em nada influenciaram a apuração da contribuição, cuja base de cálculo foi corretamente inserida no Auto de Infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

Outras divergências são de monta insignificante em face dos valores devidos apurados.

No tocante ao PIS e à COFINS, foi afastada a argumentação da autuada que pretendia o mesmo tratamento, na apuração da base de cálculo, deferido às instituições financeiras, bem assim a não incidência da contribuição sobre o ICMS.

Os julgadores se valeram das disposições da Lei nº 9.715/98 que rege as contribuições das empresas em geral, sendo-lhe vedado apreciar ataques à sua legalidade e constitucionalidade, matéria reservada ao Poder Judiciário.

O Acórdão está assim ementado:

"CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA - *Inocorrendo qualquer ato que implique em prejuízo ou preterição do direito de defesa e estando a contribuinte ciente de todos os elementos de que necessita para elaborar suas contra-razões de mérito, fica de todo afastada a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.*

BASE DE CÁLCULO. LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS. DOCUMENTOS DE DESPESAS. IRRELEVANTES - *A base de cálculo do imposto de renda foi apurada por meio dos livros fiscais e contábeis apresentados na ação fiscal. Documentos de despesas trazidos posteriormente, informados como não contabilizados, de pouca expressão numérica se confrontados com a magnitude da matéria tributável apurada, não se revestem da força probante necessária para sua aceitação e reabertura de fiscalização.*

ADICIONAL DE IMPOSTO DE RENDA. RETIFICAÇÃO. - *Constatado incorreções no cálculo do adicional de imposto de renda pessoa jurídica, retifica-se o lançamento correspondente.*

FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO - *O reiteramento da conduta ilícita ao longo do tempo descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude. A prática de declarar à Fazenda Nacional valores de receitas em montantes bem inferiores aos informados ao Fisco Estadual, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa. Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 72 da Lei 4.502/1964.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE - É aplicável a multa de ofício qualificada (150%), naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. AGRAVAMENTO. MOTIVAÇÃO - Não se justifica o agravamento da multa de lançamento de ofício quando não está perfeitamente caracterizada a recusa de apresentação de esclarecimentos e/ou documentos.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC - Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora calculados, a partir de abril de 1995, com base na taxa SELIC.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL (IRPJ) - Em razão da vinculação entre o lançamento principal (IRPJ) e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes argüições específicas ou elementos de prova novos.

CSLL. BASE DE CÁLCULO. ESCRITURAÇÃO - Não comporta reparos a base de cálculo apurada com base na escrituração da contribuinte, sem que haja qualquer comprovação de erros/incorrecções em seus valores declarados. A juntada de documentos de supostas despesas sem a devida correspondência de sua influência na base de cálculo declarada não se reveste da força probante necessária para sua aceitação, mormente quando as diferenças apontadas pela contribuinte em seus cálculos chegam a ridículos valores, quando comparados com a relevância e grandiosidade da matéria tributável, deliberadamente ocultada ao conhecimento da Fazenda Nacional.

PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS - O faturamento, quando eleito como base de cálculo da Contribuição para o PIS, inclui a parcela relativa ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS.

Cofins. Base de cálculo. Inclusão do ICMS - O faturamento, quando eleito como base de cálculo da COFINS, inclui a parcela relativa ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS.



Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamento Procedente em Parte."

Cientificada da Decisão de primeiro grau em 28/05/2003, fls. 1.231 do Processo nº 10920.002059/2002-84, a autuada recorre a este Colegiado em 27.06.2003, petição de fls. 1.234 a 1.318 do mesmo processo.

O arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso, foi providenciado no Processo nº 10920.002059/2002-84, do qual este se originou, por Representação.

Recurso Voluntário

Inicia sua apelação alegando, em sede de preliminar, a ocorrência de decadência do direito do fisco de efetuar lançamentos relativamente aos fatos geradores ocorridos até agosto de 1997. Cita jurisprudência deste Colegiado.

Prossegue seu arrazoado sustentando que a apuração do débito fiscal lançado no auto de infração deu-se de maneira indevida, em flagrante desatenção às garantias do contribuinte em face dos princípios que norteiam a condução do processo administrativo tributário.

Reafirma que a ação fiscal deu-se em momento de reorganização da administração da contabilidade, bem como da reunião e revisão de toda sua documentação contábil, ressaltando o seu esforço em atender às intimações, esclarecendo precisa e oportunamente as dificuldades que possuía com determinada documentação e requerendo prazos razoáveis e curtos para a viabilização e entrega da documentação exigida.

Entende que os fiscais foram intolerantes pois, mesmo sabedores das suas dificuldades intangíveis quanto à organização e reunião da documentação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

contábil, sempre responderam aos pedidos de dilação de prazo com concessões ínfimas, beirando ao ridículo, com afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa e com conseqüências na apuração das bases de cálculo. Asseverou, calçado em doutrina:

“A pressão e os empecilhos impostos pela fiscalização levaram a contribuinte a atender às intimações efetivadas na ação fiscal com as seguintes e inevitáveis limitações:

a) documentação fiscal imprecisa e contendo dados equivocados e insuficientes, em face do tempo evidentemente escasso para a reunião, reorganização e, na maior parte das vezes, reelaboração dos livros e documentos entregues à receita federal.

b) a falta de entrega de vários documentos, em vista do encerramento da ação fiscal sem que se disponibilizasse oportunidade e prazo hábil à contribuinte para suprimento da intimação para entrega.”

(...)

De outra banda, não só não se respeitou princípios que assistiam à contribuinte, como também faltou-se com deveres seus consagrados nos princípios da busca da verdade material e da ampla instrução probatória.

Contrário do que sucede no âmbito judicial, o agente administrativo deve promover diligências e averiguações hábeis à comprovação dos fatos que investiga e fiscaliza.

Por isso, sustentada em jurisprudência, prega a nulidade dos Autos de Infração pois foram ignorados dados, constantes de documentação contábil indispensáveis à verificação da sua regularidade fiscal, bem como na apuração justa de valor de tributo.

Protesta pela apreciação por este Colegiado da documentação agora anexada e que denomina de “ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REORGANIZADA”, afirmando que a documentação juntada na impugnação, rejeitada pelos julgadores de primeiro grau sob a alegação de que os valores eram ínfimos e irrelevantes, era apenas exemplificativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

Aduz que a conclusão dos trabalhos de reorganização contábil após a autuação revelou que na ação fiscal não foram contempladas despesas operacionais dedutíveis da ordem de R\$ 3.431.711,91 (três milhões, quatrocentos e trinta e um mil, setecentos e onze reais e noventa e um centavos), conforme planilhas que anexou.

Assevera que não tendo sido os dados contábeis precários e preliminares desclassificados ou desqualificados por ocasião da notificação, não é razoável que, dentro do processo administrativo, tais dados, agora sim integralizados e devidamente concluídos, fujam à apreciação dos julgadores, mormente por estar sendo demonstrada que a rejeição dos documentos exemplificativos juntados na impugnação, bem como da recusa da possibilidade de conclusão da reorganização após a notificação se revelaram estas sim, injustificadas.

E conclui:

“Não obstante o volume pronunciado de documentos, são elementos indispensáveis a comprovar não só o valor elevado das despesas não contabilizadas (além de outras incorreções que aproveitaram indevidamente ao Fisco), mas também a gravidade da recusa do Fisco em permitir que a contribuinte tivesse terminado seu esforço para reorganizar sua escritura contábil.

Nesta esteira, podem ser observadas correções no LALUR que levaram à majoração da base de cálculo dos impostos incidentes sobre o lucro real e que posteriormente foram corrigidas, importando nas diferenças a seguir, que não foram contabilizadas e resultaram, mais uma vez, em majoração indevida de tributos imposta à recorrente, conforme relação à seguir:

1997 =R\$ 3.471,98

1998 =R\$ 10.141,12

1999 = R\$ 11.420,59

Total = R\$ 15.033,69

Ou seja, apenas numa retificação procedida em função do esforço de reorganização contábil, apurou-se uma redução de base de cálculo de mais de quinze mil reais. Era esse tipo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

situação, que já se exemplificava em 1ª instância, que justificava amplamente os pleitos de juntada de documentos e reabertura de prazo para conclusão da reorganização contábil.

Demonstra igualmente, a documentação juntada, a origem das diferenças e erros na base de cálculo da CSLL nos anos abrangidos pela notificação fiscal, conforme narrado e demonstrado documentalmente (parecer de auditores especializados) na impugnação e abordado pelo Sr. Julgador às fls. 1215 e 1216 da decisão objugada.

As diferenças apontadas perdem o caráter de suposição infundada para ganhar corpo e lastro na documentação cuja juntada fora rejeitada pelo eminente julgador."

Volta a defender o recolhimento da COFINS sobre o lucro bruto, após as alterações trazidas pela Lei nº 9.718/98, a exemplo do que ocorre com as instituições financeiras.

A seu ver, sustentada em doutrina, a Lei nº 9.718/98 cria uma situação injusta, pois privilegia as instituições financeiras ao estipular a base de cálculo do PIS e da COFINS sobre o lucro e não sobre a receita bruta, em detrimento das demais empresas, com ofensa a diversos princípios e regras constitucionais como a isonomia a equidade e o princípio da capacidade contributiva.

Taxa de ilegais as alterações promovidas pela Lei nº 9.718/98, consistentes na mudança da base de cálculo, no aumento da alíquota em um ponto percentual e na limitação à compensação com a CSLL, bem assim na adoção de lei ordinária para tratar de matéria reservada à Lei Complementar.

Passa a defender a tese de inconstitucionalidade da mesma Lei nº 9.718/98, por ter sido publicada antes da Emenda Constitucional nº 20/98 que lhe daria validade e por ter se originado de uma Medida Provisória com violação ao art. 246 da Constituição Federal (acrescentado pelas Emendas Constitucionais nº 06 e 07, de 15.8.95):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

"Art. 246. É vedada a adoção de medida provisória na regulamentação de artigo da Constituição cuja redação tenha sido alterada por meio de emenda promulgada a partir de 1995."

Inclina-se agora pela tese da falta de urgência e relevância na edição da Medida Provisória e pela inconstitucionalidade da própria Emenda Constitucional nº 20/98, fiando-se em doutrina.

Volta a sustentar inconstitucionalidade na Lei nº 9.718/98 na parte em que limita a compensação da majoração da COFINS à CSLL apurada e quando alarga o conceito de faturamento para fins de incidência das contribuições.

Insurge-se novamente contra a inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, alegando violação da capacidade contributiva.

Ataca, por inconstitucional, a cobrança de multas elevadíssimas, tais como a fixada nos autos de Infração em 150%. A seu ver, dolo não se presume, até porque fraude fiscal pressupõe uma ação direcionada e flagrantemente típica no sentido de lesar o erário.

Entende que a desorganização da sua contabilidade é que influenciou na inexatidão das informações prestadas ao fisco, relativas ao período abrangido pela ação fiscal.

Assevera que a desinformação, que levou ao decantado descompasso entre as declarações de informações às Receitas (Estadual e Federal) não pode ser presumida, cabalmente, como conduta imbuída de *dolus malus*, haja vista dúvidas que persistem no campo da interpretação da norma tributária, em relação ao que efetivamente configura base de cálculo para uma extensa gama de tributos em todos os níveis de exação, seja Federal, Estadual, ou Municipal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

Referida desinformação poderia gerar interpretação (ainda que precipitada) de irresponsabilidade ou negligência, mas não a existência descarada e intangível de conduta evasiva dolosa. Registra a recorrente:

“Mesmo que fosse de argumentar que a situação recorrente no aspecto da escrituração contábil-fiscal caracteriza-se per sí a existência de ação a merecer sanção (na esteira do odioso brocardo de que é defeso o desconhecimento da lei, com justificativa de ação típica), restaria o aspecto da vontade do recorrente, que sequer foi discorrido - que dirá demonstrado - seja na ação fiscal, seja na decisão recorrida, que pudesse caracterizar a presença do dolo.

Sustenta que a opção pelo lucro presumido foi feita como a única possível no momento, em função da reorganização de sua contabilidade e que, por isso, a falta de clareza que lhe afetava em relação aos seus dados escriturais se refletiu nas declarações entregues ao Fisco, revelando a ausência de vontade lesiva, de instituto de fraude.

Ainda em relação à multa de ofício, entende a recorrente haver ofensa ao princípio da proporcionalidade e ao do não confisco ao se impô-la em percentuais superiores a 20%.

Volta a sustentar ilegalidade da ação fiscal e a inobservância pelo fisco do contraditório e da ampla defesa citando doutrina de Cândido Rangel Dinamarco.

Combate a aplicação da taxa SELIC como juros de mora desfilando teses e argumentos já conhecidos deste Conselho.

Termina seu recurso defendendo a possibilidade do conhecimento de argüições de inconstitucionalidade pelo julgador administrativo.

Assim resume seus pedidos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

1) preliminarmente, seja arquivado o presente processo administrativo, em face das nulidades apontadas no curso da ação fiscal;

2) ainda preliminarmente, sejam considerados prescritos os valores constantes do auto de infração anteriores ao início do prazo prescricional quinquenal para o início da atividade de exação;

3) seja considerada totalmente improcedente a ação fiscal, em face da inadequada apuração do *quantum debeat*,

4) seja admitida a juntada dos documentos em anexo, adotando-se a escrituração contábil reorganizada para o fim de devida apuração da base de cálculo do tributo em questão;

5) no mérito, requer:

5.1) seja considerada totalmente improcedente a ação fiscal para:

5.1.1) declarar inadequada a apuração da base de cálculo;

5.1.2) reconhecer o lucro bruto como base de cálculo da COFINS;

5.1.3) reconhecer as ilegalidades e inconstitucionalidades apontadas em face das inovações trazidas pela Lei 9.718/98, quanto à majoração da alíquota e, se ultrapassado o pedido contido no item 4.1.2, quanto ao conceito de faturamento;

5.1.4) em todas as hipóteses, determinar a exclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS;

5.2.) em caso de não atendimento do item 4.1, seja excluída a taxa SELIC como taxa de juros, vigorando a taxa de 1% (um por cento) ao mês, além da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

exclusão da multa, ou sua substancial diminuição, por afronta ao princípio da proporcionalidade e demais argumentos expendidos.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

Não acolho a preliminar de nulidade dos Autos de Infração pois não entendo presentes as ilegalidades e o cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Com efeito, a ação fiscal iniciou-se em 27/03/2002 (fls. 05), concedendo-se prazo de 05 (cinco) dias para apresentação de elementos ordinários e que de pronto devem estar à disposição da administração tributária.

Repare que os comprovantes de custos ou despesas solicitados em 27/03/2002, referiam-se, inicialmente, aos anos-calendário de 1997 e 1998.

Na resposta ao Termo de Início de Fiscalização, em 04/04/2002, a empresa limitou-se a alegar que não obtivera os elementos solicitados pois seu contador estava viajando.

Concedido novo prazo, até 10/04/2002, a fiscalizada apresentou alguns elementos, esclarecendo que, com relação aos demais, estavam à disposição da fiscalização no escritório do seu contador (fls. 08) do Processo 10920.002059/2002-84.

A fiscalização lá compareceu em 11/04/2002 e constatou a inveracidade da informação prestada pela empresa (fls. 09), intimando-a novamente a completar a documentação necessária aos prosseguimentos dos trabalhos fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

Em 19/04/2004 nova intimação para a qual, em 22 de abril de 2002, a fiscalizada apresentou mais alguns elementos e esclareceu, *verbis*:

"(...) que toda a documentação pertinente ao levantamento contábil da empresa já se encontra disponibilizada e que os procedimentos de elaboração dos livros respectivos estão em fase final de execução, face às dificuldades já aludidas no presente procedimento, sendo que nos próximos dias o técnico contábil da empresa já terá condições de concluir os trabalhos em questão, de modo a evitar um eventual arbitramento.")grifei

Mais uma intimação em 25/04/2002 reiterando a apresentação dos elementos faltantes, fls 55.

Em 29 de abril de 2002 vem uma correspondência do contador da fiscalizada informando que foi contratado em 2 de janeiro de 2002 como responsável pela contabilidade e para elaboração dos livros contábeis relativos ao período de janeiro de 1997 a dezembro de 2001, sendo que tais livros ainda se achavam em fase de elaboração e deveriam estar concluídos nos próximos trinta dias (fls. 59). Na mesma data o contador retificou a informação solicitando mais 15 dias para apresentar os livros contábeis.

Em 12 de junho de 2002 a fiscalizada apresenta o livros contábeis faltantes e substitui os anteriormente apresentados.

Vê-se portanto que a fiscalizada não dispunha na data da ação fiscal da documentação necessária, nem ao menos o livro Caixa, obrigatório para suportar o regime de tributação escolhido o que levaria o fisco a arbitrar seus lucros.

Foi isso que a fiscalizada buscou a todo custo evitar o que acabou conseguindo com a apresentação, ainda que a destempo, da escrituração contábil.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

As apurações do lucro real pela fiscalizada, com a inclusão das receitas omitidas nas declarações anteriormente apresentadas, foram aceitas pelo fisco que cobrou as diferenças de impostos e contribuições, com multa de ofício.

Antes de analisar a decadência pretendida pela recorrente há que se abordar o ponto nuclear do litígio, qual seja a presença de intenção deliberada de declarar receitas a menor que as escrituradas nos livros e informadas ao fisco estadual, visando consolidar pagamentos a menor de tributos, a justificar a majoração da penalidade para 150% (cento e cinqüenta por cento).

Dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430/97:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, têm a seguinte redação:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

"Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

A conduta do contribuinte consistia em calcular os tributos devidos não sobre a receita bruta, como definida na legislação, mas sobre uma parcela ínfima destas receitas.

A prática reiterada e sistemática adotada pelo contribuinte durante pelo menos 5 anos, como aqui se demonstra, sem sombra de dúvidas visava impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

O dolo está provado pelas próprias circunstâncias da conduta, caracterizando assim as figuras que justificam a exasperação da penalidade.

E se de fraude se trata o prazo decadencial desloca-se do art. 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional para encontrar guarida no prazo previsto no art. 173, I, assim redigido:

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

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

(...)

O Auto de Infração foi lavrado em 21.08.2003, a tempo, portanto de alcançar todos os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997.

Afasto, portanto a alegação de decadência trazida pela recorrente.

Quanto a alegada inadequação das bases de cálculo nunca é demais lembrar que elas foram fornecidas pela própria recorrente quando do procedimento fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

A impugnação seria o momento adequado para que a autuada apresentasse as provas cabais das suas alegações, nos precisos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 que rege o Processo Administrativo Fiscal.

Art. 16. (...)

(...)

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

E certo que este Colegiado, em homenagem ao princípio da verdade real aplicável ao processo administrativo fiscal, tem admitido a juntada posterior de documentos, quando necessários à configuração da certeza e liquidez do crédito tributário.

Mas o caso destes autos é diferente, o fisco já admitiu as bases de cálculos fornecidas pela própria empresa, nunca é demais lembrar. O direito tributário não admite lançamento condicionado ao sabor das conveniências e oportunidades do contribuinte.

Ainda mais quando demonstrado nos autos, não fosse a ação fiscal, teria se perpetrado brutal omissão de receitas tributadas.

Reconhecer o lucro bruto como base de cálculo da COFINS ou a exclusão do ICMS da receita bruta e, de resto as alegadas ilegalidades e inconstitucionalidades que, ao ver da recorrente, transparecem da Lei nº 9.718/98, seria se colocar frontalmente contra a norma cogente, tarefa que foge à competência deste Colegiado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10920.002194/2003-19
Acórdão nº : 107-07.738

Correta a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) quando presente o evidente intuito de fraude, como demonstrado no início do voto.

Quanto ao pleito de exclusão da taxa SELIC como juros de mora, este Colegiado já pacificou a jurisprudência no sentido do descabimento de teses como as trazidas no recurso.

Por fim registro que este tribunal administrativo não tem competência para apreciar questões relativas à inconstitucionalidade de leis que tenham sido legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Por isso voto por se afastar a preliminares de nulidade e, no mérito, afastada a decadência, negar provimento ao recurso voluntário, aplicando-se às exigências decorrentes o decidido em relação à principal.

Sala das Sessões - DF, em 12 de agosto de 2004.



LUIZ MARTINS VALERO