



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10930.003370/95-96
Recurso nº : 114.133
Matéria : IRPJ E OUTROS - ANO CALENDÁRIO DE 1993
Recorrente : VERDE COMÉRCIO DE INSTRUMENTOS CIENTÍFICOS LTDA.
Recorrida : DRJ EM CURITIBA/PR
Sessão de : 14 de julho de 1998
Acórdão nº. : 103-19.505

IRPJ - PROVA EMPRESTADA - Admitida legalmente e corretamente transposta a prova de omissão de receita (notas calçadas), colhida na esfera estadual, correto o lançamento nela suportado.

ARBITRAMENTO DE LUCROS - Ultrapassado o limite de isenção das microempresas, sem o desenquadramento deste benefício, far-se-á a tributação sobre o valor excedente, arbitrando-se o lucro quando o sujeito passivo não mantém regular escrituração contábil e fiscal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo fatos ou argumentos diversos a ensejar outra conclusão, mantém-se as exigências correspondentes.

MULTA AGRAVADA - Sobre o valor do imposto apurado com base nas receitas identificadas através de "notas calçadas", cabível a aplicação da multa agravada, por restar caracterizado o evidente intuito de fraude.

MULTAS DE OFÍCIO - Com a edição da Lei nº 9.430/96, as multas de ofício de 300% e 100% devem ser convoladas para 150% e 75%, respectivamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do CTN e em consonância como ADN nº 01/97.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VERDE COMÉRCIO DE INSTRUMENTOS CIENTÍFICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de lançamento ex officio de 300% (trezentos por cento) e 100% (cem por cento) para 150% (cento e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10930.003370/95-96
Acórdão nº. : 103-19.505

cinquenta por cento) e 75% (setenta e cinco por cento), respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

MARCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





Processo nº : 10930.003370/95-96
Acórdão nº. : 103-19.505

Recurso nº : 114133
Recorrente : VERDE COMÉRCIO DE INSTRUMENTOS CIENTÍFICOS LTDA.

RELATÓRIO

VERDE COMÉRCIO DE INSTRUMENTOS CIENTÍFICOS LTDA., com sede em Londrina/PR, recorre a este Colegiado da decisão da autoridade monocrática, na parte que indeferiu suas impugnações aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte, Contribuição Social, COFINS e PIS/Faturamento.

A exigência principal, relativa ao IRPJ, que deu origem aos demais lançamentos, decorreu da constatação de emissão de "notas fiscais calçadas", relacionadas às fls. 08/17 e constantes dos anexos 1 e 2 destes autos, consistentes em cópias de processos que tramitam na esfera estadual.

Verificada a receita omitida que adicionada às apuradas através dos valores declarados ao Fisco Estadual (GIA-ICMS), foi apurada a receita bruta da empresa nos anos de 1992 (novembro e dezembro) e 1993 (janeiro a junho). Dos valores encontrados remanesceu, após a decisão singular, a tributação para os meses de maio e junho de 1993, tendo em vista a dedução do limite de isenção das microempresas, sendo aplicada a multa agravada para o imposto incidente sobre a receita identificada pelas notas calçadas.

O imposto de renda foi apurado sob a forma de arbitramento de lucros, considerando que a empresa não mantinha escrituração contábil e fiscal e não apresentara qualquer declaração de rendimentos, mesmo após a intimação formalizada no início da ação fiscal, onde solicitou-se, também, os livros contábeis e fiscais, entre outros documentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 10930.003370/95-96
Acórdão nº. : 103-19.505

Nas razões de recurso apresentadas nesta instância, argüi, inicialmente, o sujeito passivo, a necessidade de suspensão do procedimento ora em exame, até o final julgamento dos autos lavrados pela Receita Estadual, uma vez que os autos de infração foram lavrados exclusivamente com base em prova emprestada, sendo débil e de pouco valor o procedimento do fisco federal.

Neste sentido, argumenta que as provas foram obtidas por meios ilícitos, o que é vedado pela Constituição Federal e mais ainda, que não tem conhecimento dos documentos apreendidos, o que lhe impossibilita o completo exercício do direito de defesa, violando o próprio princípio do "due process of law".

Relativamente ao IRPJ, argumenta que o arbitramento é uma medida excepcional e apropriada a situações de absoluta impossibilidade de se determinar a base de cálculo real. No caso, além dos documentos estarem com o fisco estadual, a recusa na apresentação dos livros comerciais e fiscais não é causa de arbitramento constante do artigo 148 do CTN.

Reafirma, também, que é completamente desprovido de motivos o ato que arbitra lucros, quando efetivamente não há recusa na apresentação da documentação comercial e fiscal, bem como comprovação incontestada de inexistência ou imprestabilidade desses documentos.

Ainda, quanto ao IRPJ, alega que a suposta omissão de receita é um ato ilícito e, portanto, incabível a exigência de tributo com supedâneo em ato ilícito, por impossibilidade jurídica desta pretensão, que afronta o art. 3º do CTN, quando o tributo passaria a ter a conotação de sanção. A mera omissão de receita (suposta) não atribui a segurança, nem mesmo a presunção, de que o fato gerador do imposto sobre a renda



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 10930.003370/95-96
Acórdão nº. : 103-19.505

tenha ocorrido. O instrumento para punir a infração à legislação tributária é a multa e não o tributo.

No que se refere aos lançamentos decorrentes alega:

- que não se pode lançar o imposto de renda na fonte com base em presunções não admitidas em sede de direito tributário;
- que não restou comprovada a presunção de lucro para exigência da Contribuição social e que, além de sua inconstitucionalidade, não foram considerados os prejuízos acumulados nem a provisão para o imposto de renda;
- que o lançamento do PIS deve ser feito na forma da Lei Complementar 07/70, semestral e sem correção monetária;
- que a exigência da COFINS é inconstitucional.

Relativamente às multas, alega serem as mesmas confiscatórias, conforme exposto na peça impugnatória, cujo teor leio em plenário.

É o relatório.



Processo nº : 10930.003370/95-96
Acórdão nº. : 103-19.505

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, em preliminar, a recorrente entende da necessidade de suspensão das exigências ora em exame, até o julgamento final dos autos lavrados pela Receita Estadual, por se tratar de lançamento feito exclusivamente com base em prova emprestada.

Não há dúvida de que a fiscalização federal baseou seus trabalhos em informações recebidas do fisco estadual, que compõem os anexos 1 e 2, uma vez que intimada, a recorrente não apresentou a documentação solicitada no Termo de Início de Fiscalização, sob a alegação de se encontrarem de posse da administração tributária estadual.

Mas, como se verifica pelo Termo de Encerramento da ação fiscal, de posse dos elementos recebidos da área estadual, identificou a auditoria federal as "notas fiscais calçadas", elaborando a relação de fls. 08/17, onde estão discriminados e identificados estes documentos, com menção de seus valores reais e valores escriturais, demonstrando, ainda, a diferença de valor entre as vias dos clientes e as da autuada.

Ainda, de posse das GIA-ICMS, que constam do anexo 2, verificou a fiscalização o montante da receita declarada ao fisco estadual e, de posse destes dois levantamentos, foi reconstituída a receita bruta da empresa dos anos calendários de 1992 e 1993, uma vez que a empresa não forneceu qualquer documento à fiscalização, nem



Processo nº : 10930.003370/95-96
Acórdão nº. : 103-19.505

apresentou as declarações de rendimentos (simplificada), conforme exigido no artigo 52 da Lei nº 8.541/92.

Este levantamento fiscal, que deu origem às tributações contestadas, permitem com extrema facilidade o exercício do direito de defesa da recorrente, uma vez que os fatos são claros e os documentos encontram-se nos autos, que é de livre acesso à autuada.

Desta forma, não há necessidade de suspensão do presente processo até decisão daquele que corre na esfera estadual, porquanto não há cerceamento do direito de defesa e não se trata de procedimento decorrente. Apenas foram utilizadas as provas colhidas pelo fisco estadual para se efetuar um lançamento de imposto distinto e com base de cálculo diversa.

Ainda em preliminar, alega a recorrente que as provas foram obtidas pela Receita Estadual por meios ilícitos, mas tal fato não se encontra provado nos autos. Relevante, no caso, é que o transporte destas provas da esfera estadual para a federal é previsto no CTN (art. 199) e foram regularmente transpostas para o presente processo.

Também, como sujeição preliminar, sustenta a autuada que as provas emprestadas versam sobre tributo cuja hipótese de incidência é completamente outra - ICMS, tornando débil e de pouco valor o procedimento em exame.

Da mesma forma que as arguições anteriores, esta também é desprovida de fundamento. As provas transportadas para os autos referem-se a notas fiscais de venda que dão ensejo a verificação de todos os tributos que possam incidir sobre a venda ou ao lucro obtido nestas vendas. A nota fiscal não tem somente relevância para o ICMS com quer crer a recorrente.



Processo nº : 10930.003370/95-96
Acórdão nº. : 103-19.505

Assim, devem ser rejeitadas as preliminares argüidas.

No mérito, o lançamento do IRPJ teve como base o lucro apurado, através da identificação das receitas da recorrente, decorrente de suas vendas constantes das notas fiscais como aquelas identificadas pelas "notas fiscais calçadas".

Ao contrário do afirmado pelo sujeito passivo, a tributação tem embasamento no CTN, em seus artigos 43 e 44 que definem fato gerador e base de cálculo do imposto de renda, esta definida como o lucro real, presumido ou arbitrado.

No caso, não possuindo ou não apresentando a escrituração, para se apurar o lucro real, somente coube à fiscalização fazer esta apuração pelo lucro arbitrado, porquanto a forma presumida seria ser de espontâneo procedimento da recorrente. Mas, esta, ocultando sua receita para permanecer dentro do limite de microempresa, não aproveitou a oportunidade de apresentar seus lucros por esta forma simplificada.

Ressalte-se que no procedimento fiscal foi corretamente apurado o lucro arbitrado, ao excluir o limite de isenção das microempresas, não se efetuando qualquer lançamento no ano calendário de 1992, quando as receitas constantes das notas fiscais, somadas às omitidas nestes documentos, não ultrapassaram o mencionado limite de isenção, neste período.

Quanto às receitas omitidas (notas calçadas), sustenta ainda a recorrente, que tal procedimento é um ato ilícito e sobre os atos ilícitos somente podem incidir penalidades e não tributos.



Processo nº : 10930.003370/95-96
Acórdão nº. : 103-19.505

Esta afirmativa é correta. Sobre o ato ilícito (calçamento de notas) não incidiu tributo. Este somente se fez incidir sobre a receita e o lucro decorrente da prática do ato ilícito. Tanto é assim que no ano calendário de 1992, a despeito da prática do ato ilícito, não houve exigência de tributo, uma vez não apurado lucro no período, sujeito ao imposto de renda das pessoas jurídicas. A punição pela prática do ato ilícito se fez recair, na forma da lei, sobre o tributo não recolhido em virtude da prática deste ato, conforme consta dos autos.

No que pertine às multas e da possibilidade de haver um confisco, dado os percentuais aplicados, tal julgamento foge a competência deste Colegiado, como órgão da administração pública. Tal atribuição é de competência exclusiva do Poder Judiciário, especialmente o STF, erigido à condição de guardião supremo da Constituição, seja na via de ação direta, seja na de exceção, quando nesta última se verifica sua manifestação em caráter final.

Mas, é oportuno tecer alguns comentários a respeito do confisco. Este, pela sua própria definição, se relaciona a imposição de penalidade. Assim é que José Náufel, em seu Novo Dicionário Jurídico Brasileiro, define o termo como "apropriação que o Estado faz de bens particulares, sem indenizar seus respectivos donos, em caráter de pena imposta aos mesmos". E, o tributarista Hugo de Brito Machado, em seu livro Curso de Direito Tributário (9a. Ed. - Ed. Malheiros) explicita às fls. 191 que "tributo com efeito de confisco é tributo que, por ser excessivamente oneroso, seja sentido como penalidade".

Isto porque, a Constituição ao mencionar confisco em matéria tributária, na Seção "Das Limitações do Poder de Tributar" trata da vedação da utilização do tributo com efeito de confisco. Nada se relaciona a multas



THE BOARD OF DIRECTORS
OF THE COMPANY

The Board of Directors of the Company, in their annual meeting held on the 15th day of January, 1901, have the honor to report to the stockholders the following statement of the affairs of the Company during the year ending on the 31st day of December, 1900.

The Company has during the year ended December 31, 1900, conducted its business in accordance with the plan of operations adopted at the annual meeting of the stockholders held on the 15th day of January, 1900. The Company has during the year ended December 31, 1900, received from the stockholders the sum of \$100,000.00, and has during the same period expended the sum of \$100,000.00.

The Company has during the year ended December 31, 1900, received from the stockholders the sum of \$100,000.00, and has during the same period expended the sum of \$100,000.00. The Company has during the year ended December 31, 1900, received from the stockholders the sum of \$100,000.00, and has during the same period expended the sum of \$100,000.00.

The Company has during the year ended December 31, 1900, received from the stockholders the sum of \$100,000.00, and has during the same period expended the sum of \$100,000.00. The Company has during the year ended December 31, 1900, received from the stockholders the sum of \$100,000.00, and has during the same period expended the sum of \$100,000.00.



Processo nº : 10930.003370/95-96
Acórdão nº. : 103-19.505

Por outro lado, abstraindo-se da relação direta com tributo, o confisco, de difícil definição quanto ao seu alcance, somente se caracterizaria quando retirasse a capacidade do contribuinte de desenvolver suas atividades, não podendo ser analisado isoladamente quanto a uma operação mas, devendo sua análise se inserir no total da carga tributária incidente sobre o contribuinte.

Mas, de qualquer forma, cabe ao judiciário decidir, em cada caso ou na universalidade dos mesmos, se a multa questionada nos autos, é confiscatória.

Quanto ao agravamento da multa, aplicada no imposto decorrente da parcela de lucro advindo da receita apurada pelo "calçamento das notas fiscais", foi correto o procedimento fiscal. O ato praticado pela recorrente, em ocultar o real valor das transações, constitui evidente intuito de fraude como previsto na Lei nº 4.502/64, especificamente seu artigo 72, como também na Lei nº 8.218/91.

Entretanto, ainda relativamente às multas, com o advento da Lei nº 9.430/96, as multas de ofício de 300% e 100% devem ser reduzidas para 150% e 75%, respectivamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II "c" do CTN e em consonância com o ADN nº 01/97.

Quanto aos lançamentos reflexos, uma vez mantida a exigência do IRPJ e, não havendo fatos novos e improcedentes os argumentos diversos apresentados, devem as mesmas ser mantidas, como descrito na seqüência.

O imposto de renda na fonte, é uma tributação prevista no artigo 22 da Lei nº 8.541/92 e, como uma presunção "juris et de Jure" não depende de prova efetiva de distribuição de valores aos sócios, sendo, portanto, procedente o lançamento como mantido pela autoridade recorrida.



Processo nº : 10930.003370/95-96
Acórdão nº. : 103-19.505

A Contribuição Social sobre o lucro há muito foi declarada constitucional e, vindo a tributação com uma base de cálculo arbitrada, não cabe a dedução de prejuízos anteriores, nem da provisão para o imposto de renda, estando correto o lançamento como mantido em primeiro grau.

A alegação de inconstitucionalidade da COFINS veio apenas como mero argumento, uma vez amplamente divulgada a sua constitucionalidade, declarada pelo STF.

Finalmente, quanto ao PIS, o lançamento foi formalizado com base na Lei Complementar 7/70 e alterações da Lei nº 8.383/91, não tendo sido aplicado os dispositivos dos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais. Portanto, correto o lançamento.

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito dou provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de lançamento *ex officio* de 300% (trezentos por cento) e 100% (cem por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento) e 75% (setenta e cinco por cento) , respectivamente.

Sala das Sessões - DF, em 14 de julho de 1998


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA