



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

Processo n° 10980.016005/2007-04
Recurso n° 166.438 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão n° 103-23.588
Sessão de 15 de outubro de 2008
Recorrente MEDALHÃO PERSA LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-Curitiba-PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004 e 2005

ARBITRAMENTO. Excluída do Simples, a falta de escrituração contábil e fiscal suficiente à apuração do Lucro Real, bem assim a escrituração financeira (livro caixa) considerada imprestável implica no arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PROVA EMPRESTADA. FASE OFICIOSA. ADMISSIBILIDADE.

As provas obtidas do Fisco Estadual na fase de fiscalização são admissíveis no processo administrativo fiscal, por serem submetidas a novo contraditório e não prejudicarem o direito de defesa do contribuinte.

PRAZO DECADENCIAL. DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

A existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte impõe que o termo inicial do prazo decadencial de 5 anos para constituição de créditos referentes ao IRPJ, submetido a lançamento por homologação, seja deslocado da ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI-
O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se

pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.
(Súmula 1º CC nº 2)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A prática reiterada de omissão de receitas conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

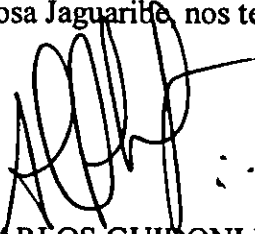
A simples falta de atendimento de intimações nos prazos estipulados não é motivo para o agravamento da multa, principalmente quando a fiscalização já sabia que o sujeito passivo não possuía escrituração contábil e fiscal capaz de suportar auditoria pelo Lucro Real.

JUROS DE MORA- SELIC – A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4)

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. SIMPLES - PIS - COFINS – CSLL. Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

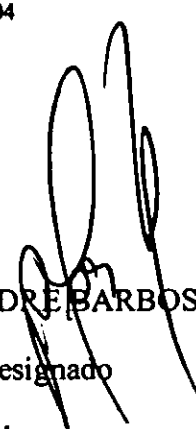
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MEDALHÃO PERSA LTDA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas, No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário apenas para afastar o agravamento da multa de ofício aplicada; vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe e Antonio Carlos Guidoni Filho que davam provimento parcial ao recurso também para afastar a qualificação da multa de ofício e os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator) e Ester Marques Lins de Sousa (Suplente Convocada) que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Vice-Presidente em Exercício



ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE

Redator Designado

Formalizado em 18 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Rogério Garcia Peres (Suplente Convocado), Nelso Kichel (Suplente Convocado), Éster marques Lins de Sousa (Suplente Convocado) e Maria Antonieta Lynch de Moraes (Suplente Convocado).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 06-16.916, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba-PR

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

“Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, os quais relatam-se a seguir.

Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

O Auto de Infração do IRPJ (fls. 145/167) exige o recolhimento de R\$ 3.110.454,55 de imposto, R\$ 6.605.074,19 de multa de ofício prevista no art. 44, I e II, e § 2º, da Lei nº 9.430/1996, além dos encargos legais.

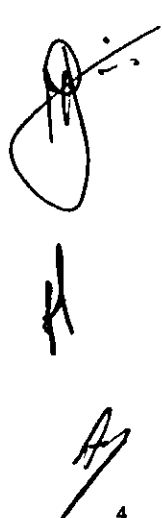
A exigência resulta do arbitramento do lucro tendo em vista que a escrituração mantida pela contribuinte é imprestável para identificação da efetiva movimentação financeira em virtude dos erros e falhas descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 218/239, tendo como enquadramento legal o art. 530, II, do RIR/1999. A base de cálculo foi apurada como a seguir demonstrada:

001 – Receita operacional omitida (atividade não imobiliária) – Revenda de mercadorias – vendas escrituradas a menor e devoluções de vendas não comprovadas – Omissão de vendas de mercadorias, devido ao procedimento de escriturar as Notas Fiscais de Saídas a menor no Livro Registro de Saídas e no Livro razão, resultado em informação a menor das receitas na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, conforme descrito nos subcapítulos 4.2, 5.2, 5.24 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239.

Revenda de mercadorias – Devoluções de vendas não comprovadas – Omissão de vendas de mercadorias, devido ao procedimento de escriturar devoluções de mercadorias que não ocorreram, conforme detalhado nos subcapítulos 4.3, 5.3, 6.3 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239.

- Enquadramento legal: arts. 532 e 537, do RIR/1999 – Decreto nº 3.000/1999.

002 – Depósitos bancários de origem não comprovada – Receitas omitidas caracterizadas por créditos em contas-correntes bancárias, cuja origem não foi comprovada, apesar de ter sido o contribuinte regularmente intimado, conforme subcapítulos 5.1, 6.1 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239.



Handwritten signature and initials, including a large circular mark and the number 4 at the bottom right.

- Enquadramento legal: arts. 27, I, e 42 da Lei nº 9.430/1996.

003 – Receitas Operacionais (atividade não imobiliária) – Revenda der Mercadorias – Valor das receitas escrituradas pela empresa, conforme cópias do livro razão (Anexo I) e declarada a Secretaria da Receita Federal do Brasil nas Declarações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, sujeita ao arbitramento do lucro em decorrência das irregularidades constatadas na escrituração.

- Enquadramento legal: art. 532, do RIR/1999.

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS

O Auto de Infração do PIS (fls. 168/181) exige o recolhimento de R\$ 829.083,99 de contribuição, R\$ 1.865.438,81 de multa de ofício prevista no art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450/1985; art. 2º, da Lei nº 7.683/1999, e art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, além dos encargos legais.

O lançamento é decorrente da fiscalização do IRPJ, no qual foram apuradas as infrações descritas como:

- *omissão de vendas de mercadorias, devido ao procedimento de escriturar as Notas Fiscais de Saídas a menor no Livro Registro de Saídas e no Livro razão, resultado em informação a menor das receitas na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, conforme descrito nos subcapítulos 4.2, 5.2, 5.24 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239;*

- *omissão de vendas de mercadorias, devido ao procedimento de escriturar devoluções de mercadorias que não ocorreram, conforme detalhado nos subcapítulos 4.3, 5.3, 6.3 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239, e*

- *receitas omitidas caracterizadas por créditos em contas-correntes bancárias, cuja origem não foi comprovada, apesar de ter sido o contribuinte regularmente intimado, conforme subcapítulos 5.1, 6.1 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239.*

- Enquadramento legal: os arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/1970; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995; arts. 2º, I, 8º, I, e 9º da Lei nº 9.715/1998; arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/1998; e arts. 2º, I, "a" e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/2002.

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins

O Auto de Infração da Cofins (fls. 182/195) exige os recolhimentos de R\$ 3.826.542,39 de contribuição, R\$ 8.609.720,20 de multa de ofício prevista no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70/1991, e art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, além dos encargos legais.

O lançamento é decorrente da fiscalização do IRPJ, no qual foram apuradas as infrações descritas como:

- *omissão de vendas de mercadorias, devido ao procedimento de escriturar as Notas Fiscais de Saídas a menor no Livro Registro de*

Saídas e no Livro razão, resultado em informação a menor das receitas na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, conforme descrito nos subcapítulos 4.2, 5.2, 5.24 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239;

- omissão de vendas de mercadorias, devido ao procedimento de escriturar devoluções de mercadorias que não ocorreram, conforme detalhado nos subcapítulos 4.3, 5.3, 6.3 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239, e

- receitas omitidas caracterizadas por créditos em contas-correntes bancárias, cuja origem não foi comprovada, apesar de ter sido o contribuinte regularmente intimado, conforme subcapítulos 5.1, 6.1 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239.

- Enquadramento legal: art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995; arts. 2º, 3º, da Lei nº 9.718/1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/1999 e suas reedições; e arts. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/2002.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

O Auto de Infração da CSLL (fls. 196/216) exige o recolhimento de R\$ 1.377.555,14 de contribuição, R\$ 2.922.447,18 de multa de ofício prevista no art. 44, I e II, e § 2º, da Lei nº 9.430/1996, além dos encargos legais.

O lançamento é decorrente da fiscalização do IRPJ, no qual foram apuradas as infrações descritas como:

001 – CSLL sobre o lucro arbitrado - Valor das receitas escrituradas pela empresa, conforme cópias do livro razão (Anexo I) e declarada a Secretaria da Receita Federal do Brasil nas Declarações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, sujeita ao arbitramento do lucro em decorrência das irregularidades constatadas na escrituração.

002 – CSLL sobre omissão de receita:

- omissão de vendas de mercadorias, devido ao procedimento de escriturar as Notas Fiscais de Saídas a menor no Livro Registro de Saídas e no Livro razão, resultado em informação a menor das receitas na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, conforme descrito nos subcapítulos 4.2, 5.2, 5.24 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239;

- omissão de vendas de mercadorias, devido ao procedimento de escriturar devoluções de mercadorias que não ocorreram, conforme detalhado nos subcapítulos 4.3, 5.3, 6.3 e 6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239, e

- receitas omitidas caracterizadas por créditos em contas-correntes bancárias, cuja origem não foi comprovada, apesar de ter sido o contribuinte regularmente intimado, conforme subcapítulos 5.1, 6.1 e



6.4 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239.

- Enquadramento legal: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/1988; arts. 19, 20 e 24, da Lei nº 9.249/1995; art. 29, da Lei nº 9.430/1996; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/1999 e reedições; e art. 37 da Lei nº 10.637/2002.

Cientificada em 26/11/2007, a interessada apresentou, tempestivamente em 21/12/2007 a impugnação de fls. 253/310, instruída com os documentos de fls. 311/472, cujo teor é a seguir resumido.

Preliminarmente requer a nulidade do auto de infração em razão da falta de habilitação do fiscal da Receita Federal junto ao Conselho Regional de Contabilidade para fazer levantamento de débito com base no exame de escrita contábil.

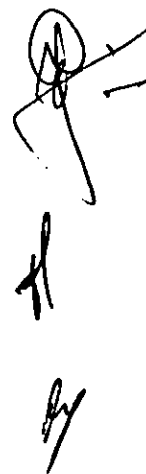
Aduz que a autoridade fiscal não embasou legalmente os lançamentos de ofício, o que não apenas importou em lançamentos indevidos, como também deixou de obedecer aos princípios da legalidade e da ampla defesa, pois, em nenhum momento fez menção ao art. 149 do CTN, sem indicar qual das hipóteses definidas em seus incisos foi infringida, devendo ser declarada a nulidade dos autos de infração.

Contesta os métodos utilizados e as exigências feitas pelos auditores da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba no ato da fiscalização e na lavratura dos autos de infração, aduzindo que o artigo 195 do CTN, autoriza os fiscais a examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos e papéis do contribuinte, com o objetivo de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e conferir ou calcular o montante do tributo devido.

Diz, que por outro lado, a fiscalização não deve, não pode e não tem o direito de exigir fichas, planilhas de controles internos e outros registros não exigidos por lei, principalmente exigir que o contribuinte realize outras demonstrações das quais não está obrigado pela legislação fiscal e/ou comercial/societária, conforme procedeu a fiscalização. Que os agentes fiscais ultrapassaram seu poder fiscalizatório ao exigir que a contribuinte, além de apresentar documentações não obrigatórias (declarações de clientes confirmando todas as devoluções), também apresentasse planilhas demonstrativas das operações que realiza.

Argumenta que não há nenhuma prova material contra si que sirva como base para os autos de infração, pois a fiscalização baseou praticamente toda a sua autuação em supostas provas de irregularidades encontradas pela fiscalização da Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná – SEFA/PR.

Complementa, no âmbito do procedimento administrativo tributário, a prova há de ser feita em toa a sua extensão, consoante esquemas rígidos de aplicação das regras atinentes, de tal modo que se assegure, com todas as garantias possíveis, as prerrogativas constitucionais de que desfruta a contribuinte, de ser gravado apenas nos exatos termos



em que a lei tributária especificar. Assim, as "provas" utilizadas pela fiscalização federal não podem servir para embasar os lançamentos fiscais impugnados, pois o Processo Administrativo Fiscal do Estado do Paraná ainda não chegou ao fim, sendo que todas as "provas" ali contidas foram contestadas.

Com base em dois Pareceres Soluções de Divergência da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal, relativamente à lavratura de lançamentos reflexos ou decorrentes, quando a autuação principal decorrer de arbitramento do lucro da pessoa jurídica, argúi a improcedência dos lançamentos do PIS e da Cofins, e por analogia o da CSLL.

Em amplo arrazoado, citando jurisprudência e doutrina a respeito, e com base no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, aduz a decadência para o período de 01/01/2002 a 26/11/2002, pois, foi notificada do lançamento somente em 26/11/2007, 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador.

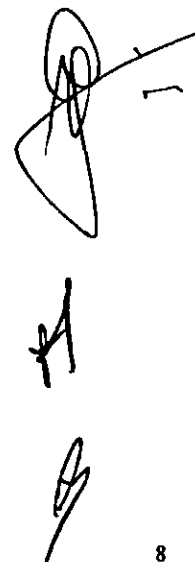
Argumenta da impossibilidade de aplicação do lucro arbitrado, tendo em vista que, existe escrituração contábil e não houve recusa de sua parte para apresentação da mesma, pelo contrário, respondeu prontamente a todas as solicitações dos agentes fiscais em relação a escrituração contábil obrigatória, mas que a fiscalização fundamentou o arbitramento do lucro por um suposto indício de fraude e a imprestabilidade de sua contabilidade, vindo a desconsiderá-la por completo, ignorando tal como se nunca tivesse havido qualquer organização contábil das atividades da empresa.

Complementa que, apresentou toda a escrituração contábil obrigatória solicitada pela fiscalização, inclusive os livros fiscais e razão, assim como os arquivos magnéticos obrigatórios e notas fiscais, não sendo aplicável nenhuma das hipóteses previstas no art. 530 do RIR/1999 para que fosse utilizado o arbitramento do lucro.

Argúi que a fiscalização utilizando simples análise superficial de sua documentação contábil e de provas emprestadas, não pode e não poderia simplesmente arbitrar o faturamento da empresa e ter tal relatório como prova incontroversa dos fatos, como um espelho da realidade.

Alega da impossibilidade de considerar a movimentação bancária como receita, ao constar no Demonstrativo de Apuração do Lucro Arbitrado, às fls. 145/149 do presente processo administrativo, para chegar a base de cálculo do lucro arbitrado, o agente tributário realiza a soma das vendas de mercadorias, devidamente escrituradas, com todos os depósitos bancários de origem não comprovadas, sendo completamente subjetivo o valor da base de cálculo utilizada pela fiscalização. Que as entradas de valores sem sua conta bancária não fazem prova de que os mesmos se tratam de receitas tributáveis.

Diz, que como é de conhecimento comum, é normal que as empresas possuam mais de uma conta bancária e realizem transferência entre elas, saquem dinheiro e depois depositem os mesmos valores novamente, efetuem adiantamento de faturas, em que há duas entradas,

Handwritten signature and initials in the right margin.

sendo a primeira o adiantamento do banco (que cria uma obrigação) e o pagamento do cliente (que servirá para pagar a obrigação assumida).

Transcreve à Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, que trata do tema sobre o lançamento com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

Requer que seja acolhida sua argumentação, para que o demonstrativo de apuração do lucro arbitrado, completamente subjetivo e unilateral da fiscalização, não seja caracterizado como prova, pois nem todas as entradas em contas correntes em seu nome podem ser consideradas receitas, sendo tais "provas" completamente incapazes de justificar a tributação dos valores sob exame, restando evidenciados os vícios contidos nos atos de fiscalização, o que os impossibilitam de surtir qualquer efeito em relação as operações examinadas, conferindo-lhes assim, a ineficácia absoluta.

Alega, a interessada, que por meio dos Termos de Intimação nº 02 e nº 06, que constam às fls. 13 e 19, respectivamente, foi intimada a apresentar todas as Notas Fiscais de Compras e Vendas de Mercadorias que seriam confrontadas com a escrituração contábil/fiscal da empresa, ocorrendo, entretanto, que os documentos fiscais relativos ao período de janeiro de 2002 a julho de 2003 foram danificados em virtude de fortes chuvas que alagaram o local onde estavam armazenados, conforme declaração que consta às fls. 14 e 15, e tal acontecimento caracteriza a ocorrência de caso fortuito ou força maior, motivo porque os documentos solicitados não foram apresentados, não havendo possibilidade de que a empresa seja tributada por outra forma de apuração, pelo menos em relação a esse período.

Quanto às devoluções e cancelamentos de vendas desconsideradas pela fiscalização, argumenta que além da impossibilidade de utilizar provas emprestadas da SEFA/PR, que pó si só é motivo de nulidade do auto de infração, a afirmação dos agentes fiscais de que a empresa teria simulado tais operações com o objetivo de reduzir a tributação não é um fato verídico, onde ressalta que a própria fiscalização afirma que lhe exigiu, às fls. 224, documentos não obrigatórios por lei para embasar sua autuação. Que a empresa possui uma infinidade de inadimplentes, os quais não consegue localizar, o que dirá de localizar todos os clientes em busca de declarações de que as devoluções realmente ocorreram.

Reclama, que o agente fiscal, baseado em 5 (cinco) declarações, afirmando não terem devolvido as mercadorias, desconsiderou todas as outras devoluções escrituradas, como se realmente todas as outras devoluções não tivessem ocorrido. Que apresentou diversos documentos comprobatórios, tanto para a fiscalização estadual – SEFA/PR, quanto à fiscalização federal, de que as devoluções foram realmente efetuadas.

Diz, que as comprovações que apresentou, de que realmente ocorreram as devoluções escrituradas, ultrapassaram 140 (cento e quarenta) declarações, sendo que a fiscalização utiliza apenas 5 (cinco) para

desqualificar todas as outras devoluções e cancelamentos que escriturou.

Que vários são os motivos para as devoluções ou cancelamentos de vendas, e tal fato pode ser explicado pelo motivo de que grande parte das vendas ocorre por meio de canais de televisão, leilões e internet, sendo assim, muitas vezes os clientes não têm a real visão das mercadorias, o tato, a proximidade com o objeto comprado. Ao receber a mercadoria, o comprador muitas vezes decepciona-se com o objeto, por vários motivos, seja pelo brilho, cor, tamanho ou qualquer outra razão.

Questiona, que no presente caso, a fiscalização alega que ocorreu simulação de grande parte das devoluções e cancelamento de vendas, sendo assim, cabe a ela o ônus da prova quanto a estas alegações, até pelo fato de que é obrigação da fiscalização a busca pela verdade real.

Aduz ser inconstitucional a exigência do PIS e da Cofins sobre o ICMS, pois, o artigo 195, I, "b" da Constituição Federal determina que devem incidir sobre a receita ou o faturamento da pessoa jurídica.

Que o conceito de receita ou faturamento estabelecido na Carta Magna deve ser entendido de forma literal, não podendo ser alterado o seu alcance, conforme estabelece o art. 110 do CTN, sendo que o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou diversas vezes sobre o tema, especialmente nos julgamentos que consideraram inconstitucional o estabelecido no art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/1998.

Assevera, que não só compete, mas é obrigatória a análise das matérias constitucionais pela Administração Pública, pois a ela compete analisar e aplicar as leis tributárias, sendo inadmissível a análise concreta de qualquer dispositivo normativo, senão em face da CF/1988. Dizer que a Administração Pública não é dada a análise desta espécie de matéria é o mesmo que dizer que não é dado o poder de julgar.

Reclama que a fiscalização aplicou multa de 225% sobre os tributos apurados pelo arbitramento do lucro, tendo em vista que a contribuinte teria supostamente cometido as infrações descritas no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, sendo constituída por 75% relativamente ao inciso I, a qual foi duplicada para 150% por conta do § 1º e aumentada pela metade em razão do § 2º.

Argumenta que, primeiramente, verificou que o motivo da multa de 75% ter sido duplicada para 150% foi em virtude do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, pois supostamente teria cometido condutas dolosas, caracterizando a sonegação tipificada no art. 71 a 73 da Lei nº 9.430/1996, mas que não cometeu nenhum ato de sonegação para que fosse aplicada a duplicação, conforme restou demonstrado no corpo da impugnação.

Continua, que assomando aos fatos anteriormente expostos, não há materialização do ilícito, pois as declarações contábeis prestadas ao fisco e todas as outras informações apresentadas à fiscalização, assim como as informações das movimentações financeiras proporcionariam

elementos mais que suficiente para que o agente fiscal verifique o acerto das operações, caso estas sejam necessárias.

Alega, que não havendo como aplicar a duplicação da multa de 75% para 150%, nos termos expostos anteriormente, não há razão para que seja aumentado pela metade, conforme previsão do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Que a graduação pela metade, da multa supostamente devida, seria aplicável no caso da contribuinte não atender a intimação para apresentar arquivos ou sistemas magnéticos que trata o art. 11 da Lei nº 8.218/1991.

Diz que o referido sistema que se refere o artigo citado lhe foi solicitado por conta do Termo de Intimação Fiscal nº 03, constante às fls. 16, sendo que tal obrigação foi cumprida, sendo entregue um arquivo magnético à fiscalização, porém esta não recebeu e nem assinou a resposta, alegando que teria que verificar o conteúdo do CD, antes de assinar o recebimento.

Prossegui, que até o presente momento, não tinha conhecimento de que os auditores fiscais desconsideraram os arquivos entregues à fiscalização, pois ela realmente entregou o arquivo solicitado, com petição de resposta ao termo de intimação, a qual não foi juntada ao processo por parte da fiscalização, até pelo fato de que a fiscalização nunca chegou a dar ciência do recebimento, sob o argumento de que teria de verificar o conteúdo do arquivo magnético.

Argüi que a autoridade fiscal impôs multa pecuniária de 75% sobre os débitos supostamente devidos, duplicada e acrescida pela metade, fatos estes que já foram impugnados, e acrescenta que houve equívoco no embasamento do auto de infração, pois não houve falta de pagamento ou recolhimento de impostos, não existindo declarações inexatas ou falta delas. Conseqüentemente, a multa a ser aplicada no caso em tela deve ser a prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Em relação aos juros de mora, contesta a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, tecendo considerações acerca de sua natureza - remuneratória e relativa ao mercado financeiro - e de sua inaplicabilidade para fins fiscais em razão de como é fixada, alegando ser inconstitucional por ferir ao princípio da legalidade, e que existe legislação que trata do assunto (CTN, art. 161, § 1º), requerendo a sua exclusão como aplicação de juros, e se for o caso, seja aplicado o índice de 1% ao mês.

É o relatório."

A DRJ-Curitiba-PR, por unanimidade de votos, por unanimidade de votos, não conheceu das preliminares argüidas, e no mérito, julgou procedente os lançamentos para manter as exigências:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

NULIDADE. ATOS PRIVATIVOS DE CONTADOR OU DE AUDITOR-CONTÁBIL. AUDITOR-FISCAL. COMPETÊNCIA.

A competência do Auditor-Fiscal para o lançamento inclui o exame de livros e documentos contábeis, atividade que não se confunde com o exercício das profissões de contador ou de auditor-contábil, cujas atribuições estão especificadas em legislação federal própria.

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

FALTA DE EMBASAMENTO LEGAL PARA EFETUAR O LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Inexiste cerceamento do direito de defesa nem se encontra inquinado de vício o feito, se o crédito tributário lançado foi apurado em conformidade com a legislação de regência e os pressupostos de fato que ensejaram o lançamento, além de haver no processo todas as informações necessárias ao exercício do contraditório.

OBRIGATORIEDADE DE PRESTAR INFORMAÇÕES. EXIGÊNCIA ABUSIVA

Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil no exercício de suas funções.

INEXISTÊNCIA DE PROVA MATERIAL

É lícito ao Fisco federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

DECADÊNCIA. IRPJ. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO.

A ocorrência de dolo, fraude ou simulação impede a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, devendo ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CSLL.

A decadência das contribuições que compõem o orçamento da seguridade social ocorre dez anos após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído pelo lançamento.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS.

Não tendo a pessoa jurídica comprovado reunir condições de submeter seus resultados pelo lucro Real ou presumido, obedecidas às obrigações acessórias próprias, tais como de opção na própria, escrituração do Livro Caixa, ou escrituração contábil completas, nos termos da legislação comercial e fiscal, cabível o arbitramento do lucro.

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Correto o lançamento fundado na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

DEVOLUÇÕES E CANCELAMENTO DE VENDAS DESCONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO - ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao Fisco provar a ocorrência do fato imponible para amparar o exercício do direito e dever de lançar. Ao sujeito passivo cabe apresentar as provas que sustentem as alterações ou extinções do crédito tributário lançado que pretender com suas alegações

LEGISLAÇÃO. EXAME DA VALIDADE, LEGALIDADE E/OU CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA

O julgador da esfera administrativa deve limitar-se a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade, legalidade ou constitucionalidade.

ICMS. BASE DE CÁLCULO.

O valor do ICMS devido pela própria contribuinte integra a base de cálculo da Cofins e do PIS

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

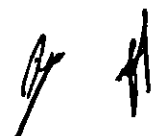
É lícita a imposição de multa de ofício, com agravamento sobre a multa simples (112,5%) ou sobre a multa majorada por circunstâncias qualificativas (225%), tendo em vista a falta de atendimento de intimações nos prazos estipulados.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. LEGALIDADE

Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se, nos percentuais previstos em lei, a multa de ofício e os juros de mora, estes com base na taxa Selic

DEMAIS TRIBUTOS (PIS, COFINS E CSLL). MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos impõe a constituição dos respectivos

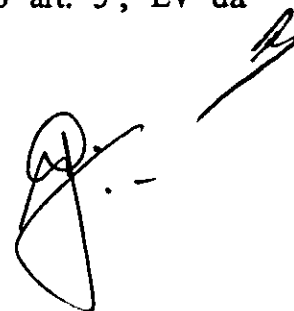


créditos tributários, e a decisão quanto à real ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e enfatizando o seguinte:

- a nulidade da decisão em vista do desrespeito ao direito constitucional da contribuinte com relação ao contraditório e a ampla defesa, pois a produção de prova pericial é essencial para a comprovação da veracidade das operações de devoluções de vendas e cancelamentos efetuados pela contribuinte, sob pena de desrespeito ao art. 5º, LV da Constituição Federal;

É o relatório.



Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de auto de infração relativo a omissão de receita apurada no período de junho de 2000 a dezembro de 2004 com base em pagamentos feitos a terceiros que não constaram de sua escrituração (livros de Registros de Entradas e livros Caixa). Tais pagamentos segundo a fiscalização foram decorrentes de supostas compras de mercadorias junto a estabelecimentos de terceiros, tendo em vista as notas fiscais emitidas por esses estabelecimentos.

Preliminares de Nulidade

Argúi a recorrente a nulidade do lançamento em razão dos mais diversos motivos:

- O não atendimento à sua solicitação de perícia no caso das devoluções e cancelamentos, provocando o cerceamento do direito de defesa;

- a falta de fundamentação da autoridade quanto aos lançamentos, pois em nenhum momento a recorrente tomou conhecimento de qual das hipóteses descritas no art. 149 do CTN é que foi infringida;

- em vista dos abusos cometidos pela autoridade tributária no procedimento fiscal, ao exigir da contribuinte a formulação de planilhas e a apresentação de documentos não exigidos por lei, sendo claro o excesso de poder exercido pela fiscalização;

- inexistência de prova material contra a contribuinte, tendo em vista que as provas emprestadas da SEFA/PR e utilizadas pela fiscalização federal não podem servir para embasar os lançamentos fiscais;

- não haver nenhuma relação de decorrência entre das contribuições e o IRPJ, nos termos dos pareceres nº 15 e 16 de 2005 da COSIT, sob pena de provocar um conflito de divergência.

De observar que, na dicção do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF);, o cerceamento do direito de defesa tem relação com despachos e decisões, e não com os atos administrativos de lançamento. Estes são impugnáveis na forma da legislação em vigor, garantindo-se, assim, a observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

O exame dos autos evidencia que não se caracterizou nenhuma das situações arroladas no supracitado dispositivo, inexistindo dúvidas quanto à competência da autoridade lançadora, nem havendo que se falar em preterição do direito de defesa em se tratando de atos administrativos de lançamento.



15

A recorrente alega ainda em sede de preliminar que houve falta de enquadramento legal quanto aos lançamentos, pois em nenhum momento ela tomou conhecimento de qual das hipóteses descritas no art. 149 do CTN é que foi infringida.

Não procede a referida alegação.

Assim dispõe o art. 149 do CTN:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

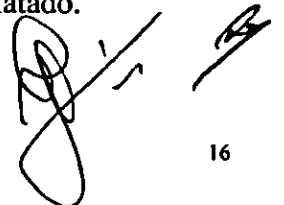
VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

Ora, é sabido doutrinariamente que artigo 149 do CTN é dirigido ao Auditor Fiscal, descrevendo as situações em que o lançamento é efetuado de ofício ou revisto. No caso concreto, por óbvio aplica-se o inciso III do citado artigo, que por sua vez é dispensável de constar no enquadramento legal. O enquadramento legal específico de cada infração, por sua vez, que é o que mais interessa para que a recorrente exerça o seu direito de defesa, está perfeitamente consignado em cada um dos autos de infração e foi inclusive relatado.



Outrossim, o que se observa é que a maioria dos motivos de nulidade alegados trata-se de matéria de mérito, que não inquina de nulidade o feito fiscal e como tal serão enfrentadas no espaço apropriado deste voto (mérito).

Cumpre, pois, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas.

Decadência

Do IRPJ

Em relação à decadência do IRPJ, ou seja, se cabível o prazo estabelecido no art. 150, § 4º, ou o art. 173, I, ambos do CTN, entendo o que o referido prazo é de cinco anos, independentemente de haver ou não pagamento, estando subordinado ao disposto no artigo 150, § 4º, a não ser quando constatado dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplicaria o art. 173, I do CTN.

No caso concreto, onde ficará demonstrado adiante no voto o “evidente intuito de fraude”, deve prevalecer a regra do 173, I do CTN, portanto, afastado está a decadência do IRPJ, uma vez que para o fato gerador mais antigo (31/12/2002 – apuração anual), a ciência do auto de infração se deu em 26/11/2007 e o prazo limite para lançar se daria apenas em 31/12/2007)

Dos demais tributos (CSLL, PIS E COFINS)

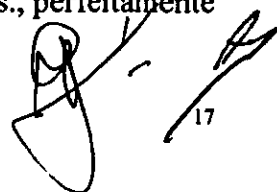
Ressalte-se que a conclusão supra não prejudica, nesse particular, os lançamentos decorrentes relativamente às contribuições sociais (CSLL, PIS e COFINS), cujo disciplinamento envolvendo a decadência não mais possui regramento próprio (artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991), após a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 44 e 45 do referido diploma legal. A matéria foi contemplada com a Súmula Vinculante nº 8:

“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”.

Dessa forma, a regra do art. 173, I do CTN no caso de fraude, dolo ou conluio também se aplica às contribuições sociais (tributos sujeitos à homologação) o que também afasta totalmente a decadência.

Perícia

A contribuinte requer a realização de perícia, bem assim se insurge contra a decisão de primeira instância que a considerou prescindível. Porém, conforme se verificará na exposição mais adiante do mérito, assim como também ficou bastante claro em todo o contexto da decisão de primeira instância, os elementos indispensáveis à solução do litígio encontra-se nos autos, motivo pelo qual o pedido de perícia dever ser indeferido nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72. Ademais, o deferimento de diligência e perícia é uma decisão do âmbito de discricionariedade do julgador, cabendo a ele fazê-la ou não a depender da formação de sua convicção (diligência) ou mesmo que se lhe exigirá conhecimentos técnicos específicos que somente um perito especializado poderia ter (perícia), o que não é o caso dos autos em que se requer apenas análise de meros dados contábeis, fiscais e legais., perfeitamente dentro da alçada de competência do Auditor Fiscal.



Portanto, indefiro o pedido de perícia.

Prova Emprestada

Quanto à prova emprestada, deve-se ter em conta que, no processo civil, as provas, em princípio, são produzidas no processo (arts. 130 e 336 do CPC).

O motivo de uma eventual rejeição da prova emprestada resulta unicamente do possível cerceamento ao direito de defesa da parte contra a qual é oposta. Dessa forma, a prova emprestada não poderia ser admitida nos casos em que devesse ser constituída no andamento do processo, sem a participação da outra parte ou sem se demonstrar que, nessas condições, pudesse ela ser reproduzida no próprio processo.

A esse respeito, no Recurso Especial nº 135.777/GO, a Terceira Turma do Superior Tribunal de Justiça manifestou-se da seguinte forma:

"RECURSO ESPECIAL. INADMISSIBILIDADE PARA REAVALIAÇÃO DE PROVAS. PROVA EMPRESTADA.

POSSIBILIDADE DE QUE SEJAM CONSIDERADAS AS PRODUZIDAS NO PROCESSO CRIMINAL, RELATIVO AO MESMO FATO, POIS PERFEITAMENTE RESGUARDADO O CONTRADITÓRIO.

ALEIÃO OU DEFORMIDADE. INDENIZAÇÃO.

A REGRA CONTIDA NO PAR. 1º DO ART. 1.538 DO CÓDIGO CIVIL NÃO ABRANGE TODAS AS PARCELAS PREVISTAS NO 'CAPUT', MAS APENAS A MULTA CRIMINAL ACASO DEVIDA. (RSTJ 104/304.)".

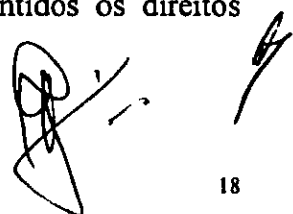
No caso do processo administrativo fiscal, a grande maioria das provas apresentadas pelo Fisco ocorre na fase oficiosa. O Decreto nº 70.235, de 1972, art. 7º, I, explicita que o procedimento fiscal inicia-se com a lavratura escrita do primeiro ato de ofício. Entretanto, a fase litigiosa inicia-se unicamente com a apresentação da impugnação de lançamento, conforme determinado no art. 15.

Dessa forma, tudo o que for apurado pela Fiscalização na fase oficiosa representa, em princípio, prova legítima.

No presente caso, o empréstimo da prova, que resultou da própria Fiscalização, ocorreu antes do início da discussão administrativa, de forma que não resultou prejudicado o direito de defesa da interessada.

De fato, alguns procedimentos (diligências) que normalmente seriam executados pelo Fisco federal, o foram pelo fisco estadual. Seriam, portanto, as mesmas diligências realizadas pelos agentes fiscais do Estado, que seriam juntadas aos autos, dando-se delas ciência à interessada, que apresentaria suas discordâncias no âmbito da impugnação de lançamento.

Portanto, o procedimento nada teve de ilegal e foram mantidos os direitos constitucionais da recorrente.



Ademais, a troca de informações entre os entes públicos federais estaduais e municipais tem previsão legal no artigo 199 do Código tributário Nacional, não se tornando nenhum óbice eventual troca de informações entre o Fisco federal e estadual:

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Saliente-se, ainda, que a fiscalização federal não se utilizou simplesmente do auto de infração feito pelo fisco estadual, mas avançou na investigação, averiguando os livros da empresa, para lavrar a autuação. Tem-se que durante o procedimento fiscal a contribuinte foi intimada, entre outras coisas, a comprovar todas as devoluções efetuadas, mediante declaração dos adquirentes ou devolução dos valores, a esclarecer as divergências entre os valores das notas fiscais e os escriturados no livro registro de saídas, e transcritos para a DIPJ, etc..., sendo que as respostas não ocorreram de forma plena.

Outrossim, o que se verifica é que as provas trazidas pelo fisco estadual serviram apenas de indício para que o Fisco federal procedesse com sus próprias diligências. E esse último o fez, na medida em que solicitou a recorrente todos os livros contábeis e fiscais e documentos que os lastreariam; bem assim empreendeu novas intimações a título de se comprovar, por exemplo, todas as devoluções efetuadas, as divergências entre o que foi escriturado no livro de registro de saídas e transcritos na DIPJ e os valores de notas fiscais.

Portanto, a utilização de prova emprestada, nas hipóteses como a dos autos, é legítima em face dos seguintes motivos: - não há obrigatoriedade de que a Fiscalização produza diretamente todas as provas que darão suporte ao lançamento; não houve prejuízo à defesa; e por último, mas não menos importante, essas provas foram utilizadas apenas de forma subsidiária em relação a todo o arcabouço probante.

Do suposto abuso do poder fiscal de exigir planilhas

Requer a recorrente o cancelamento dos autos de infração em vista dos abusos cometidos pela autoridade tributária no procedimento fiscal, ao exigir da contribuinte a formulação de planilhas e a apresentação de documentos não exigidos por lei, sendo claro o excesso de poder exercido pela fiscalização.

Ora, à evidência que a recorrente confunde elementos probatórios com prova.

A esse respeito trago à colação trecho do excelente voto bastante elucidativo a esse respeito da lavra do Conselheiro da Terceira Câmara do 1º CC, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Recurso nº 137.849):

“Nesse passo, é oportuno destacar as palavras de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no direito tributário, Editora Noesis, 2005):

Provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento.

Ou seja, a prova não se confunde com os elementos probatórios, ela é constituída a partir deles. Uma nota fiscal, um contrato, uma página da



escrituração contábil não são prova, mas sim elementos de prova. A prova corresponde à articulação lingüística que relacione os documentos apresentados com o objeto da refrega jurídica no sentido de confirmar o que se alega. Alegar genericamente e juntar papéis não é prova.

O equívoco entre os dois conceitos tem conduzido a muitas confusões e até mesmo a situações de completa indecidibilidade, levando o Conselho a anular indevidamente decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento."

Ou seja, esse suposto abuso indicado pela recorrente, no caso concreto, não passa de uma tentativa de o Fiscal ajudar o contribuinte a desincumbir-se do seu próprio ônus de provar o que lhe caberia. Por exemplo, no que tange as devoluções, as planilhas indicadas seriam uma forma de facilitar a articulação dos elementos de prova pela própria recorrente. Ora, é indiscutível que nesse caso o ônus da prova estaria invertido, seja porque essas devoluções representariam uma média absurda de mais de 90% das receitas auferidas, fora o fato de elas também terem sido colocadas em suspeição pelo fisco estadual.

Depósitos Bancários Sem Comprovação da Origem dos Recursos

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Ora, como se vê da descrição dos fatos, a empresa não apresentou documentação que comprovasse a origem dos recursos daqueles diversos depósitos. Com efeito, sequer os contabilizou ou os declarou. A recorrente não logrou comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a ligação dos recursos recebidos em conta bancária e o seu discurso apresentado. Na verdade, a interessada ao invés de tentar provar os fatos alegados, se limita a tecer considerações de direito, no sentido de enfraquecer o lançamento por ter sido lastreado apenas em indícios e presunções. A esse respeito traz respaldo jurisprudencial na Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, segundo o qual seria ilegítimo o lançamento de tributos arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

A argumentação da recorrente denota um total desconhecimento do significado da existência do art. 42 da Lei nº 9.430-96 que representa um verdadeiro marco em termos de presunção legal de omissão de receitas, *verbis*:

LEI nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.



A partir de ano-calendário de 1997, tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

A prova de que a recorrente despreza totalmente a existência daquele marco (art. 42 da Lei nº 9.430/96), levando à pique toda sua argumentação é a alusão feita a uma jurisprudência totalmente ultrapassada, bem assim à Súmula 182 do antigo TFR, que se refere a um momento histórico completamente distinto, onde não era possível formular-se uma presunção legal com base em depósitos bancários. A partir da vigência da Lei nº 9.430/1996, tal jurisprudência se deu por ultrapassada.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

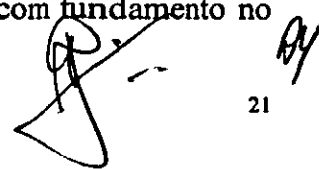
Feitas tais digressões e, evidenciada a absoluta licitude do estabelecimento das presunções legais, cumpre dizer que as alegações trazidas pelo contribuinte mostram-se despropositadas, visto que, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, em tais anos-calendário, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou.

Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Arbitramento

A recorrente aduz que *“o lucro arbitrado foi aplicado indevidamente, pois essa forma de apuração deve ser utilizada como medida extrema no caso de não haver outra possibilidade de levantar o lucro realmente auferido pela empresa, sendo que, no presente caso, existem documentos suficientes para chegar ao real valor do lucro auferido, pois conforme os documentos que já constam nestes autos (notas fiscais canceladas e de devolução), verifica-se que o valor arbitrado pela fiscalização é infinitamente superior à realidade financeira da empresa.”*

Essa argumentação não prospera, senão vejamos. Em relação ao arbitramento do lucro, a fiscalização prova que a escrituração contábil da empresa estava eivada de vícios, não merecendo fé, pois não contemplou todas as operações financeiras realizadas pela contribuinte; os lançamentos foram efetuados em partidas mensais, não individualizando as operações; por fim, apesar de ter sido intimada a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, deixou de apresentá-los a contento. A autoridade fiscal, então, arbitrou o lucro, com fundamento no artigo 530, inciso III do RIR/1999, abaixo transcrito:



Art.530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
- b) determinar o lucro real;*

A recorrente após ter sido intimada a apresentar escrituração do livro caixa, ou facultativamente livros diário e razão, contemplando todas as operações, inclusive bancárias, a empresa restringiu-se a informar que “os documentos existentes estão devidamente registrados nos livros contábeis e que a empresa não dispõe de meios para refazer sua escrita contábil, pois acredita que a mesma foi efetivada dentro dos parâmetros legais.”

Nem o livro caixa, facultativo, onde deveria estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária foi apresentado.

Em função desse contexto, cabe enfatizar novamente, não restou ao fisco outra opção senão proceder a apuração do imposto com base no lucro arbitrado, tomando-se por base os seguintes valores:

1º) receita declarada pelo contribuinte nas DIPJ;

2º) omissão de receitas caracterizada por valores creditados em conta de depósito de origem não comprovada, no período de janeiro de 2002 a junho de 2003;

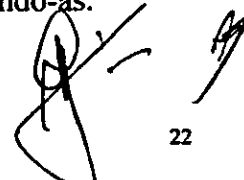
3º) receita de vendas conhecida através das Notas Fiscais emitidas no período de julho de 2003 a dezembro de 2005.

Para apurar a receitas omitidas foi considerado que parte das receitas de vendas foi declarada pelo contribuinte, conforme Demonstrativo das Receitas Omitidas (item 6.4 do TVF).

Dessa forma, o arbitramento deve ser mantido.

Impossibilidade de arbitramento em função de alegado caso fortuito ou força maior

A respeito desse mesmo tema argumenta ainda a recorrente que “a declaração de improcedência dos lançamentos fiscais relativos ao período de janeiro de 2002 a julho de 2003 por conta da ilegitimidade do arbitramento de lucros quando restarem inexistentes os documentos fiscais por conta da ocorrência de caso fortuito ou força maior, conforme os termos expostos anteriormente”. Sustenta a empresa que a não apresentação desses documentos se deu, não por culpa sua, mas porque fortes chuvas alagaram o local onde elas estavam armazenadas, danificando-as.



O art. 264 do vigente Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, dispõe:

**Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).*

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10)." (grifei)

De observar que o supracitado dispositivo legal elenca as providências que o contribuinte, ante a destruição dos seus livros, deve adotar como elementos de prova de suas alegações.

No caso que se cuida, prova não há de que o estabelecimento do contribuinte foi vitimado, muito menos de que seus livros tenham sido destruídos.

Mesmo que o sinistro tivesse ocorrido durante ou após os fatos geradores, o que se cogita à guisa de esclarecimento, a prova necessária de sua ocorrência configurar-se-ia com a adoção de todas as providências especificadas na norma.

Exclusão do ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins

Pugna ainda pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, em face da reconhecida inconstitucionalidade, bem assim por ofensa direta ao princípio da legalidade, da competência e da razoabilidade.

É pacífica a jurisprudência no sentido de que o ICMS referente às operações próprias da empresa compõe o preço da mercadoria ou dos serviços e, conseqüentemente, o faturamento. Integra portanto a receita bruta.

Ademais, no tocante à alegada inconstitucionalidade de dispositivos válidos e vigentes previstos, não cabe a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive nas Súmulas nº 2 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, in verbis:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Das Devoluções e cancelamentos

Em relação às devoluções a recorrente repisa em fase recursal os mesmos argumentos de defesa da fase impugnatória desconsiderando a esclarecedora argumentação da

produzida pela primeira instância. Assim, por economia processual e por nada ter a reparar em relação aos fundamentos da decisão de piso, peço vênia para reproduzi-los abaixo para fazer parte da fundamentação do meu voto:

"Das devoluções e cancelamento de vendas desconsideradas pela fiscalização

Quanto ao uso de provas emprestadas já foi objeto de análise anteriormente, devendo aqui ser considerado como se transcrito estivesse.

Quanto à omissão de receitas há duas espécies de constatação: a direta e a indireta.

A primeira ocorre sempre que a própria omissão de receitas ficar comprovada. Por exemplo: a fiscalização constata que notas fiscais emitidas não foram escrituradas, nem declaradas, ou que pagamentos de clientes não foram contabilizados. Nesta espécie deve ser incluída também a devolução de vendas não comprovadas, pois valores contabilizados a este título reduzem a receita tributável e, se não for comprovada pelo contribuinte a regularidade da devolução da venda, somente pode ter ocorrido omissão de receitas no mesmo valor. Dito de outra forma: a receita foi indevidamente reduzida. Observe-se que o ônus de provar a redução da receita é do sujeito passivo, pois foi esse quem escriturou e declarou a receita e sua redução. Não é necessário nesta hipótese que a lei diga que o ônus da prova é da contribuinte, pois o mesmo ônus já é da própria contribuinte.

Já na segunda espécie, não é a própria omissão que fica caracterizada, mas um outro fato contábil ou extracontábil, que tem relação lógica com omissão de receitas. Dito de outra forma: há uma presunção de que ocorreu omissão de receitas. Esta espécie pode ser de duas subespécies: a omissão de receitas decorrente de presunção legal e a omissão de receitas decorrente de presunção pura e simples acompanhada de provas indiciárias.

São omissões de receitas decorrentes de presunções legais as hipóteses de depósitos bancários de origem não comprovada, passivo não comprovado, passivo já pago e não baixado, saldo credor de caixa, pagamentos a terceiros não escriturados, suprimento de caixa não comprovado e diferenças de estoque. Observe-se que esta subespécie de omissão de receitas, pelo próprio fato de necessitar estarem previstas em lei, são "numerus clausulus", ou seja, existem em número limitado. Já as presunções puras e simples acompanhadas de provas indiciárias, pela própria diversidade das situações e provas, não estão limitadas a determinado número ou tipo.

Como anteriormente exposto, a omissão de receita por devolução de vendas é da espécie direta, cabendo a contribuinte comprovar a sua ocorrência.

Dessa forma, convém citar a legislação pertinente à escrituração contábil e fiscal, que dispõe sobre os meios de prova exigidos, no âmbito dos tributos federais, para que os lançamentos contábeis produzam os efeitos tributários que lhes são próprios. O art. 264 do



RIR/1999, já transcrito no presente voto e o artigo 923 do mesmo diploma legal, que assim estatui:

Art.923.A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Os textos legais acima reproduzidos deixam clara a obrigatoriedade de a escrituração, contábil e fiscal, basear-se em documentação hábil e idônea, cabendo à pessoa jurídica conservar os livros e documentos em boa guarda e ordem enquanto não prescritas eventuais ações a ela pertinentes. Infere-se ainda, do último dispositivo transcrito, que a escrituração só prova a favor do contribuinte quando da apresentação dos documentos em que se baseia; caso contrário, não há como a empresa aproveitar-se da escrita. Em outras palavras, o mero registro contábil ou fiscal sem documentos hábeis que o lastreiem não constitui meio de prova.

Por oportuno, cabe observar que o direito pátrio adotou o princípio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato, conforme se depreende do transcrito do artigo 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e do artigo 333, do Código de Processo Civil, verbis:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Conforme Termo de Intimação nº 04, foi à empresa intimada a comprovar todas as devoluções efetuadas, mediante declaração dos adquirentes ou devolução dos valores, através de créditos em contas-correntes bancárias, e após solicitar 03 (três) meses de prazo, o que lhe foi concedido, apresentou as respostas que consta às fls. 04 a 17 do anexo XXV, em que foram apresentados alguns comprovantes de devolução, sendo que estes foram relacionados no “DEMONSTRATIVO DAS DEVOLUÇÕES COMPROVADAS” de fls. 204 a 218 do mesmo anexo, ou seja, a comprovação foi feita parcialmente.

Deve ser observando, ainda, o que consta do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 218/239, do seu item 5.3:

O fato que a escrituração das devoluções de vendas não passou de uma simulação, além das provas juntadas pelo fisco estadual, é corroborada pela movimentação bancária da empresa, já que os créditos efetuados em contas-correntes bancárias totalizaram R\$ 35.739.853,55 e R\$ 38.055.317,74, nos anos-calendário de 2004 e 2005, respectivamente, enquanto foram declaradas e tributadas, nos mesmos períodos, receitas de R\$ 3.510.219,42 e R\$ 5.790.657,98. A redução dos valores das receitas deu-se mediante o procedimento de escriturar devoluções de mercadorias que não ocorreram.

Do exame dos extratos bancários, conclui-se que parte substancial dos créditos é oriunda de venda com cartões de créditos e cobranças através de bancos. Há também créditos provenientes de depósitos e transferências.

A empresa foi intimada a comprovar as devoluções, através de declarações de clientes e / ou demonstrando que os valores pagos por ocasião da compra foram devolvidos aos clientes, mas não obteve êxito na comprovação da maior parte das operações. A empresa, apesar de intimada, também não comprovou a origem dos valores creditados em contas-correntes bancárias.

Os créditos em contas-correntes bancárias em valores muito superiores as receitas declaradas, as diligências efetuadas pelo fisco estadual e a não comprovação por parte da empresa que as devoluções escrituradas ocorreram, evidenciam que a empresa omitiu receita de vendas nos períodos de agosto/2003, novembro/2003, dezembro/2003 e janeiro/2004 a dezembro/2005, utilizando-se do artifício de escriturar devoluções de vendas que não ocorreram.

Os valores dos créditos bancários, quando não comprovada sua origem, caracterizam-se como omissão de receitas. No caso da fiscalizada, nos períodos de novembro/2003 a dezembro/2005, a infração foi duplamente evidenciada, pois além dos valores de receitas declarados serem muito inferiores aos da movimentação bancária, foi comprovado que a mesma registrava ficticiamente, nos livros contábeis e fiscais, devoluções de vendas.

O total das devoluções contabilizadas, nos períodos de agosto/2003 e de novembro/2003 a dezembro/2005 totalizam R\$ 85.388.088,08. A empresa intimada a comprovar as devoluções, apresentou documentos (vias das NF de venda e / ou declaração do cliente firmando a devolução) que comprovam que houve devoluções no valor de R\$ 1.704.340,85, que representa aproximadamente 2%, conforme documentos de fls 04 a 17 e 46 do Anexo XXV. Sobre a diferença de R\$ 83.683.747,23 não foram apresentados pela empresa quaisquer documentos ou esclarecimentos que comprovem a efetividade das devoluções, donde se depreende que as mesmas não foram concretizadas e a contabilização teve como único escopo reduzir as bases de cálculo dos tributos e contribuições.

Como se verifica, não se trata de desconsiderar as devoluções e cancelamentos escriturados com base em 5 (cinco) declarações, como quer fazer crer a autuada, mas num conjunto probatório mais amplo, como demonstrado no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, e demais elementos que instruem o processo.

E mais, as mais de 140 declarações de clientes de que realmente ocorreram as devoluções efetuadas, apresentadas no curso da ação fiscal e novamente apresentas com a impugnação, ao contrario do que afirma a defesa, foram levadas em consideração sim, tanto é que foram considerados comprovados o valor de R\$ 1.704.340,85.

Em verdade, toda a argumentação apresentada pela impugnante não supre a carência da prova documental hábil de ter havido as

devoluções de vendas, o que conduz a conclusão de ter sido a receita bruta reduzida indevidamente, no mesmo montante das devoluções não comprovadas."

Por todo o exposto, nego provimento em relação a esse item.

Da qualificação da multa de 150% (Prática reiterada).

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

"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."

Nestes termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte, ao longo de vários anos, omitia receitas de forma contínua e reiterada, não se pode chegar a outra conclusão que não seja a de que o que houve, concretamente, foi conduta tendente a manter ao largo da tributação o montante dos seus ganhos auferidos.

Em relação à "prática reiterada" de omissão de receitas constituir condição suficiente para a caracterização do evidente intuito de fraude, pauto o meu sistema de referência em cima da impossibilidade epistemológica (limites do conhecimento) de se caracterizar o evidente "intuito" de fraude nos termos postos por alguns julgados. Parto do princípio de que não se deve nunca interpretar uma lei quando o resultado dessa exegese leve a absurdos tais como o de imaginar que o dolo ou "o evidente intuito de fraude" devam ser extraídos da mente do sujeito passivo e não das circunstâncias fáticas que permeiam todo o contexto onde a prática aconteceu. É o elemento objetivo que se deve procurar e daí, a partir dele, valendo-se do raciocínio lógico e probabilístico, extrair aquilo que o impregna: o elemento subjetivo (dolo).

Dessa forma, a prática de omitir receitas por 48 meses de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o "evidente intuito de fraude". Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica "erros" de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Diante desse contexto, deve ser mantida a multa qualificada de 150%.

Multa agravada (225%)

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. "Além de não terem sido apresentados os extratos bancários, arquivos magnéticos, livro caixa contemplando toda a movimentação financeira, também não foram respondidos os Termos de Intimação nº 07 e 09, que

tratam da escrituração a menor das Notas Fiscais de Saídas nos livros fiscais e contábeis e da comprovação dos créditos efetuados em contas-correntes bancárias, respectivamente.”

Dessa forma, nada a ser reparado no agravamento perpetrado pela fiscalização, em função dos vários descumprimentos acima assinalados pela fiscalização.

Juros de Mora (ilegalidade da taxa selic)

Quanto à legalidade da dos juros de mora segundo as taxas SELIC, estão eles previstos em disposição legal em vigor, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive nas Súmulas nº 4 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, in verbis:

Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Lançamentos Reflexos

Argumenta a recorrente, em relação ao Pis e Cofins, que seja declarada a nulidade dos autos de infração reflexos por conta de não haver nenhuma relação de decorrência entre essas contribuições e o IRPJ, nos termos dos pareceres nº 15 e 16 de 2005 da COSIT, sob pena de provocar um conflito de divergência.

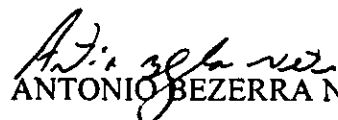
Ora, o referido Parecer, em resumo, apenas assevera que o arbitramento do IRPJ e da CSLL por si só não provoca a cobrança dessas contribuições, ou por outras palavras, em situações tais em que não há alteração no montante da receita declarada.

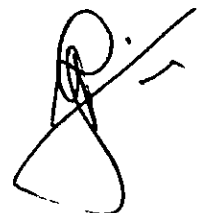
Por outro lado, o caso que se cuida envolve omissão de receitas. Logo, fica evidenciado que o Pis e a Cofins são reflexos, sim, da apuração de omissão de receitas e das receitas declaradas a menor no âmbito do IRPJ.

Assim, por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção de todas as exigências lançadas por via reflexa, inclusive em relação à CSLL.

Por todo o exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de decadência, rejeitar as preliminares suscitadas, indeferir o pedido de perícia e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2008


ANTONIO BEZERRA NETO



Voto Vencedor

CONSELHEIRO ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE

Adoto o Relatório do i. Conselheiro Antonio Bezerra.

Em que pese o posicionamento adotado do ilustre Relator originário quanto a qualificação da multa pela reiteração de conduta, não é assim que se posicionou a maioria da Câmara.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls., a multa foi qualificada porque *“Além de não terem sido apresentados os extratos bancários, arquivos magnéticos, livro caixa contemplando toda a movimentação financeira, também não foram respondidos os Termos de Intimação nº 07 e 09, que tratam da escrituração a menor das Notas Fiscais de Saídas nos livros fiscais e contábeis e da comprovação dos créditos efetuados em contas-correntes bancárias, respectivamente.”*

Como se vê a fiscalização se utilizou do instrumento do arbitramento exatamente porque a recorrente não possuía documentação contábil e fiscal capazes de suportar uma auditoria fiscal com base no lucro real e ou presumido.

O próprio Relator originário deixou claro que não havia condições para uma auditoria fiscal regular, com base na documentação da empresa, veja-se:

“Em relação ao arbitramento do lucro, a fiscalização prova que a escrituração contábil da empresa estava eivada de vícios, não merecendo fé, pois não contemplou todas as operações financeiras realizadas pela contribuinte; os lançamentos foram efetuados em partidas mensais, não individualizando as operações; por fim, apesar de ter sido intimada a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, deixou de apresentá-los a contento. A autoridade fiscal, então, arbitrou o lucro, com fundamento no artigo 530, inciso III do RIR/1999, abaixo transcrito:”

Diante de tais fatos, parece ser um contra-senso exigir que a recorrente apresente extratos bancários, arquivos magnéticos, livro caixa, etc., quando a própria fiscalização sabia que ela não os possuía, tanto assim, que optou por apurar o tributo devido com base no critério do arbitramento do lucro.

Diante de tais fatos, voto no sentido de afastar o agravamento da multa de ofício.

É como voto.

Sala de Sessões, 15 de outubro de 2008

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE