



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

Processo nº 11080.002319/2003-02
Recurso nº 161.010 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.091 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
Recorrente GUAIBA GAS LTDA.
Recorrida 3ª.TURMA DA DRJ RECIFE/PE

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-Calendário: 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002

NULIDADE – CERCEAMENTO DE DEFESA – INEXISTÊNCIA – A Recorrente exerceu amplamente sua defesa e mostrou conhecimento das acusações. O lançamento e decisão são válidos atendendo os requisitos processuais, arts. 10, 59 e 60 do Decreto nº. 70.235/72. Não há nulidade.

ERRO DE ESCRITA CONTÁBIL – ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE – O lançamento baseou-se no razão contábil, que é documento oficial e faz prova de verdade. A recorrente alega erro contábil, mas, mesmo após diligência, não se desincumbiu do ônus de provar o quanto alega.

MULTA DE 75% É DEVIDA – A penalidade, exigida por Lei, guarda proporção com a conduta que visa punir: a ausência de pagamento espontâneo do tributo; por isso, não é confisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


SELÈNE FERREIRA DE MORAES - Presidente.


LAVINIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUNQUEIRA - Relatora.

EDITADO EM: 27 AGO 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (presidente da turma), Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (vice-

91

presidente), Walter Adolfo Maresch, Luciano Inocência dos Santos, Benedicto Celso Benício Júnior, Márcia Miranda Gomes Clementino.

Relatório

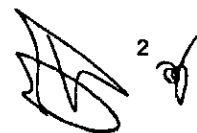
Trata o presente de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento de ofício de CSLL, com juros de mora, multa proporcional de 75%, relativamente aos anos-calendários entre junho de 1998 e junho de 2002, visando a cobrança de crédito tributário constituído no auto de infração (fls. 05 a 13) no valor originário de R\$ 32.863,60, multa de R\$ 24.647,64 e juros calculados até 28.02.03 de R\$ 9.772,05.

Nos termos do relatório de atividade fiscal (fls. 14 a 17), foi verificado que as receitas escrituradas pela Recorrente implicavam bases de cálculo e, conseqüentemente, valores devidos a título de CSLL superiores àqueles declarados em DCTF. Para apuração das bases de cálculo do tributo, assim como do respectivo valor devido foram elaboradas planilhas de fls. 18 a 80, a partir das receitas registradas no livro razão (fls. 82 a 97), com o acréscimo das receitas de aplicações financeiras, obtidas das DIRF's (fls. 114 a 127). O resumo das diferenças apuradas, por período, encontra-se na tabela de fl. 81.

Ciência do auto de infração no dia 20.03.2003, à fl. 10, sendo que em 22.04.03 a Recorrente apresentou impugnação (fls. 135 a 140), alegando em síntese a ocorrência de erros na contabilização, nos anos de 1998 e 1999, cujos quais teriam resultado em registro maior de receitas, conforme aduzido que *"a fiscalização não examinou corretamente toda a documentação necessária para a conclusão, assim como não observou para o cálculo os evidentes erros de contabilização de valores que geraram um saldo de caixa inexistente"* (fl. 136) e *"lançamentos contábeis a maior nos meses de fevereiro de 1998 a março de 1999, relativos a receita de vendas a vista (sic), o que determinou um saldo distorcido da realidade"* (fl. 137). Para exemplificar a sua tese, a Recorrente faz referência a *"outros erros absurdos, se constata nos lançamentos contábeis efetuados pela auditada, ou seja, compras no valor de R\$ 66.883,53, contabilizadas como entrada de caixa como se fossem vendas"* (fl. 138 – destaques no original) e *"simples remessas, contabilizadas como entrada de caixa como vendas a vista (sic)"* (fl. 138 – destaques no original).

Para comprovar o alegado, a Recorrente juntou na oportunidade i) cópia de parecer de auditoria independente (fls. 142 a 150), onde é referendada a existência dos equívocos contábeis alegados nos anos de 1998 e 1999; e ii) planilhas confrontando o somatório de notas fiscais de vendas em 1998 e 1999 com o valor contabilizado no período e apresentando as respectivas diferenças, sendo tais planilhas acompanhadas de cópias simples de notas fiscais (fls. 151 a 2324).

A DRJ, às fls 2326/2327, converteu o julgamento em diligência, visto que as provas trazidas pela Recorrente não foram suficientes, pois i) não houve a identificação direta dos valores alegadamente registrados de forma indevida em conta de receita; ii) não foi apontada a respectiva contrapartida do lançamento; iii) nem foi juntada documentação comprobatória do erro (nota de compra ou nota de simples remessa, com coincidência de data e valor). Nos autos, juntadas tão somente cópias das notas fiscais e tabela com o respectivo somatório, o que é insuficiente para a comprovação da existência do erro, conforme alegado. Em outras palavras, a apresentação de cópias de notas fiscais cujo somatório resulta em valor menor ao contabilizado não é prova da ocorrência de que registro da receita foi realizada equivocadamente a maior.



menor ao contabilizado não é prova da ocorrência de que registro da receita foi realizada equivocadamente a maior.

Sendo assim, na diligência acima referenciada, pretendeu-se fossem analisados os respectivos lançamentos contábeis e a respectiva documentação de suporte, intimando a Recorrente a apresentar cada um dos lançamentos alegadamente equivocados e comprovar o erro, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, para comprovar a contabilização de compras ou simples remessas como vendas, nos anos de 1998 e 1999.

Ainda, a DRJ solicitou, após a realização da diligência pela fiscalização, o preparo de relatório conclusivo acerca das verificações efetuadas e reaberto prazo, de trinta dias, para que a Recorrente pudesse se manifestar exclusivamente acerca das verificações objeto da diligência.

As conclusões acerca da diligência estão consubstanciadas às fls. 2376 a 2384, cujo teor pode ser assim resumido:

- foi verificado que a maior parte dos erros ali apontados foi considerada quando da apuração da base de cálculo, conforme descrito no item 2.3 do relatório de atividade fiscal na fl. 17 e na coluna de compras não lançadas da planilha de fl. 23;

- concluiu que a impugnação trouxe apenas dois fatos novos i) suposta contabilização a maior de receitas a débito de caixa ao longo 1998 e 1999, no valor de R\$ 209.947,82; e ii) compra à vista de um veículo que não teria sido lançada crédito de caixa no valor de R\$ 28.000,00;

- ainda com relação à contabilização de receitas a maior, afirma que a Recorrente não comprovou os supostos erros (fl. 2383);

- na impugnação somente haviam sido entregues cópias de notas fiscais que supostamente seriam a totalidade das notas fiscais emitidas, sem a comprovação de que aqueles documentos ensejariam a totalidade da efetiva receita. Não houve a apresentação de listagem com a numeração das notas fiscais para a verificação ou não de lacunas;

- mesmo assim, foi realizada a verificação referente ao período de janeiro a março de 1999, onde foi constatada que várias notas fiscais escrituradas nos livros de Registro de Saídas não estavam entre as cópias de notas fiscais que acompanharam a impugnação. Já no que tange ao ano de 1998, a verificação restou prejudicada porque apesar de devidamente intimada (fl. 2329), a Recorrente não apresentou o livro de Registro de Saídas. Para confirmar a existência de recursos carregados para destino diverso daquele contabilizado, já que as notas fiscais continham a anotação "pág. Bradesco Ag. 1972 Guaíba. Conta 0016586" (ex. fl. 467), cuja conta bancária não foi contabilizada; e

- afirmou, por fim, à fl. 2383, que mesmo que fosse admitida a tese da Recorrente, seu efeito sobre o auto de infração de CSLL só ocorreria no segundo e no quarto trimestres de 1998. Os demais períodos onde houve lançamento de CSLL não estão abrangidos pela planilha apresentada pela Recorrente à fl. 143.

No que tange à falta de contabilização da compra de um veículo, a fiscalização esclareceu que o fato não tem qualquer efeito em conta de receita.



Em 28.03.07 (fl. 2384), foi dada a devida ciência à Recorrente para se manifestar acerca do relatório de diligência para que se manifestasse quanto aos seus termos dentro do prazo de 30 dias. Não houve a manifestação da Recorrente.

Em julgamento proferido em 06.06.07, a 5ª Turma da DRJ de Porto Alegre (fls. 2388 a 2391), julgou integralmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO –
CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

REGISTRO DE RECEITAS QUE RESULTAM EM CSLL DEVIDA
ACIMA DO VALOR DECLARADO EM DCTF. ALEGAÇÃO DE ERRO NO REGISTRO
AFASTADA. CSLL DEVIDA.

Registradas, pela autuada, em sua contabilidade, receitas cujo valor resulta em CSLL devida a maior do que a CSLL declarada em DCTF e afastada pela fiscalização (em diligência específica e sem manifestação da autuada em contrário) a alegação de erro no registro contábil, resta procedente a exigência de CSLL objeto do auto de infração.

Lançamento Procedente”.

Ciência da decisão de primeira instância no dia 21.06.2007, à fl. 2394, tendo sido interposto recurso voluntário em 23.07.07 (fls. 2395 a 2439), onde foi alegado em apertada síntese:

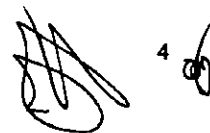
- 1) a ilegalidade da exigência do depósito prévio de 30%;
- 2) nulidade da autuação em razão do cerceamento de defesa, tendo em vista que a fiscalização não discrimina os índices e fundamentos legais aplicados a título de multa, correção monetária, juros moratórios, alíquotas e base de cálculo do imposto referido;
- 3) a existência de erro de fato e a possibilidade de revisão do débito, visto que a contabilidade da Recorrente possui equívocos, os quais não foram apreciados pelo Fisco;
- 4) que o ônus da prova dentro do processo administrativo cabe ao Fisco; e
- 5) que a multa aplicada é confiscatória e que os tributos e as infrações não podem ter caráter confiscatório;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Relator

Quanto à alegação de ilegalidade do depósito prévio de 30% para o recurso administrativo, a questão já foi superada, pois o recurso foi aceito sem depósito, pacificado o entendimento pelo Supremo Tribunal Federal.



1. DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DE DEFESA

A Recorrente alega a nulidade do lançamento realizado pela autoridade fiscal em razão a ausência de discriminação clara e precisa dos índices e fundamentos legais aplicados a título de multa, correção monetária, juros moratórios, alíquotas e base de cálculo do imposto referido. Não reconheço a alegação de nulidade, por entender que, às folhas 11 a 13, no Auto de Infração em debate, foi especificada a base legal do lançamento de principal, juros e multa, além dos fatos geradores das obrigações fiscais e da base de cálculo analítica, identificando percentuais de tributo, juros e multa. Foram estabelecidas as datas da contagem dos juros e as receitas que deixaram de ser consideradas pela Recorrente em seus informes fiscais, conforme Relatório de Atividade Fiscal anexado ao Auto de Infração.

Ademais, não se verificou nenhuma causa de nulidade do lançamento conforme artigo 142 do CTN, artigos 10, 59 e 60 do Decreto nº. 70235/72. A Recorrente em sua impugnação exerceu também amplamente o seu direito de defesa, pois demonstrou total conhecimento dos fatos, articulando-os de forma detalhada, não acarretando qualquer cerceamento de sua defesa.

Nesse sentido, não acolho os argumentos preliminares de nulidade e cerceamento do direito de defesa alegados pela Recorrente.

2. ALEGAÇÃO QUE O ÔNUS DE PROVAR É DO FISCO

A autoridade fiscal, às folhas 14 a 81, explicou e comprovou adequadamente suas acusações efetuadas no lançamento tributário. Noto que a autuação teve por base a declaração em DIPJ e a escrita contábil da contribuinte. Esses são documentos com pressuposto de veracidade e formam prova de fato, neste caso, contrária à contribuinte. O razão contábil – documento em que a fiscalização extraiu as informações e constatou a omissão de receitas -, nos termos dos artigos 259 e 923 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, Decreto 3.000/99, é documento oficial e faz prova de verdade, tanto a favor quanto contra a contribuinte, o que também é reconhecido no direito privado (artigo 226 do Novo Código Civil, artigo 378 e 379 do Código de Processo Civil).

Encerrado o procedimento fiscal e devidamente explicados os fundamentos do lançamento, nos termos do artigo 16 do Decreto 70.235/72, cabe à contribuinte apresentar sua impugnação com todas as suas razões de defesa e provas. Ainda nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil, cabe à parte comprovar o quanto alega. Então, neste processo administrativo, cabe à contribuinte comprovar o quanto alega e combater os argumentos da autoridade. O ônus de provar é da contribuinte, não do fisco.

3. ALEGAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE ERRO DE FATO E A POSSIBILIDADE DE REVISÃO DO DÉBITO, VISTO QUE A CONTABILIDADE DA RECORRENTE POSSUIRIA EQUÍVOCOS

Alega a Recorrente que, nos anos-calendários de 1998 a 2002, houve anomalias nos lançamentos contábeis que culminaram em lucro maior do que o efetivamente auferido. Entende a Recorrente que esses erros não foram devidamente apreciados e pede revisão do lançamento.



Não assiste razão à Recorrente. A fiscalização averiguou não só no razão, mas também no livro diário (para os anos de 1998 e 1999), assim como nos livros de registro de saídas e entradas de mercadorias (somente para o ano de 1999, não foram apresentados para o ano de 1998), que a Recorrente omitiu em seus informes fiscais (DCTF, DIPJ) receitas que estavam escrituradas naqueles documentos.

Na impugnação, a Recorrente apresentou notas fiscais de venda em sua defesa cujo somatório, disse, refletia a integralidade de sua receita e repercutia uma base tributária inferior à declarada na DIPJ. Disse que esses documentos provavam o erro de escrituração contábil. Essa afirmação da defesa foi apreciada na primeira instância julgadora e não foi confirmada, pois, após extensa diligência, verificou-se a existência de outras notas fiscais de venda para além daquelas listadas pela contribuinte, por isso, a receita da contribuinte efetivamente mostrou-se maior do que a que ela alegou na defesa. Além disso, em diligência, verificou-se referência a conta-corrente bancária havida no Bradesco, não escriturada pela contribuinte.

A autoridade buscou, sim, apreciar os argumentos da contribuinte de forma diligente, porém encontrou evidências de que a receita seria maior do que aquela informada na defesa da interessada. Então, não ficou comprovado o quanto alega a contribuinte, que de fato teve receitas totais inferiores às declaradas. Sendo assim, a Recorrente não se desincumbiu do ônus da prova, mesmo tendo tido amplo direito de defender-se e oportunidade para refutar as infrações apontadas pela fiscalização.

A respeito do assunto, importante trazer à baila as lições do Ilustre Professor Alberto Xavier, *in* Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, pg. 170:

“Concordamos com SALDANHA SANCHES quando sustenta que, no processo tributário, dominado por um princípio inquisitório, não existe um verdadeiro ônus da prova em sentido formal ou subjetivo (Beweisführungslast), para usar a terminologia de GLASER e ROSENBERG, no sentido de uma responsabilidade insuprível da parte de carrear para o processo os fatos sobre os quais se vai basear a decisão. Se é certo que o órgão de julgamento não está limitado aos meios de prova trazido pelas partes, então deverá concluir-se que o “ônus da alegação” é um simples ônus material (Feststellungslast), no sentido de que “ou o impugnante consegue fazer prova da existência de um qualquer fato juridicamente relevante que vai diminuir ou anular a sua dívida fiscal ou vai suportar um encargo acrescido por não ter demonstrado que tem direito a esse desagravamento”.

Também, esse é o entendimento firmado na jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes:

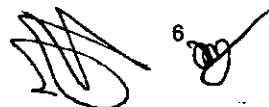
“1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-08.490 em 22.03.2006

IRPJ E OUTROS - Exs.: 1997 a 2000

(...)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - O lançamento de valores na contabilidade que, pela sua natureza, caracterizam omissão de receitas, dão ensejo à cobrança do crédito tributário e seus consectários, mormente quando o contribuinte, em nenhum momento, consegue desfazer a presunção estabelecida pela fiscalização.

(...)”



“1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-08.795 em
19.10.2006

(...)

IRPJ/CSLL/PIS/COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS - LANÇAMENTO -
PROVA - Improcede a alegação de que o lançamento está calçado em presunção quando a
fiscalização traz aos autos prova efetiva de que a autuada auferiu receitas e não as declarou à
administração tributária.

(...)”.

“1º Conselho de Contribuintes / 8a. Câmara / ACÓRDÃO 108-09.048 em
18.10.2006

IRPJ e OUTRO - EX: 1997

IRPJ - REVISÃO DE LANÇAMENTO - As condições para revisão do
lançamento estão contidas no artigo 149 do CTN.

PAF - ÔNUS DA PROVA - Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência
do fato constitutivo do direito de lançar do Fisco. Comprovado o tal direito cabe ao sujeito
passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los
efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição
do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente. Presentes os pressupostos de ocorrência
do fato impositivo e não sendo afastando pelo sujeito passivo, através de provas, mantém-se o
lançamento.

(...)”.

4. ALEGAÇÃO DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE
OFÍCIO APLICADA.

Acerca das alegações aventadas pela Recorrente sobre a o caráter
confiscatório e a desproporcionalidade da multa de ofício no importe de 75% (setenta e cinco
por cento), por mais uma vez não assiste razão.

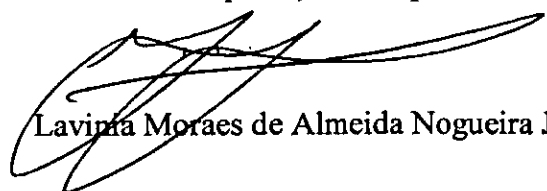
A multa de ofício encontra respaldo legal, sendo assim devida a penalidade
pecuniária no importe de 75% (setenta e cinco por cento) da exação, nos termos do artigo 44,
inciso I, da Lei nº. 9.430/96. A multa é uma sanção pelo não pagamento espontâneo do tributo
e, nessa proporção, não entendo que o percentual seja confiscatório.

Reiteradas decisões deste Conselho, confirmam o mesmo entendimento:

“RECURSO VOLUNTÁRIO – (...) MULTA DE 75% - LEGALIDADE -
AUSÊNCIA DE CARÁTER CONFISCATÓRIO - A aplicação de multa de 75% não atenta
contra o princípio da proporcionalidade e da não-confiscatoriedade, porquanto esta é apurada
de forma relativa ao incidir apenas sobre o tributo não recolhido pelo contribuinte. (...)”.

Desta forma, constatada a ausência de recolhimento da CSLL dos anos-
calendário de 1998 a 2002, a Recorrente faz jus à imputação de tal penalidade.

Em face do exposto, NEGÓ provimento ao recurso voluntário.


Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira

