



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

Processo nº	11444.000148/2008-15
Recurso nº	264.177 Voluntário
Acórdão nº	1201-00.601 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	20 de outubro de 2011
Matéria	IRPJ, IRRF, CSLL, PIS e COFINS
Recorrente	INJEX INDUSTRIAS CIRURGICAS LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

Procede a glosa de custos/despesas relativos a documentos inidôneos ou cujas operações não foram comprovadas.

ARBITRAMENTO DE LUCRO POSTULADO EM IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO.

O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal deve ser medida constatada nas hipóteses do artigo 530 do RIR, sendo que eventual glosa de custo de 20% e 30% em relação ao Lucro apurado pela fiscalização não permite afirmarmos que a contabilidade da empresa era imprestável.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. IMPRESTABILIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

O desvio de receitas deve ser positivado, quantificado e adicionado ao lucro líquido declarado, não sendo razão bastante para a desclassificação da escrita, como também não é a glosa parcial de custos/despesas.

OMISSÃO DE RECEITAS. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.

LUCRO PRESUMIDO. PASSIVO FICTÍCIO.

A adoção do chamado passivo fictício como método de quantificação do crédito tributário coaduna-se com a legislação de regência quando o contribuinte, optante pelo sistema do lucro presumido, mantém escrituração

regular, podendo, dessa forma, ser utilizada pelo Fisco para apuração de omissão de receitas operacionais

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

Aplicam-se os mesmos fundamentos à CSLL inerentes ao IRPJ, visto tratar-se de tributação reflexa.

O mesmo tratamento deve ser dado ao Pis e Cofins, visto trata-se de contribuições tributadas sobre a receita bruta auferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

A inidoneidade das operações e a ausência de contraprova a ser apresentada pelo Recorrente permite a aplicação do disposto no artigo 674 do Regulamento do Imposto de Renda.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

O enquadramento do conceito fato ao conceito norma atendeu o disposto no artigo 142 do CTN, visto que a questão da presunção da omissão de receita está amparada da legislação federal acima mencionada. Não se vislumbra nenhuma nulidade no lançamento, visto que o próprio contribuinte reconheceu erros contábeis quanto à manutenção de valores pagos pela empresa.

DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO PARCIAL QUANTO AO PIS.

Aplicação do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, em razão do recolhimento parcial do tributo quanto aos meses de janeiro e fevereiro de 2003. Jurisprudência firmada do STJ. Inexistência quanto à esse tributo de dolo, fraude ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em AFASTAR as preliminares de nulidade e em ACOLHER a decadência dos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 2003 quanto ao PIS. Quanto ao mérito, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Rafael Correia Fuso (Relator) e André Almeida Blanco que DAVAM provimento parcial para reduzir a multa de ofício de 150% ao patamar de 75%. Designado o conselheiro Marcelo Cuba Netto para redação do voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 17/02/2012 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 22/02/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

(documento assinado digitalmente)

MARCELO CUBA NETTO - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), André Almeida Blanco, Rafael Correia Fuso, Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente), Marcelo Cuba Netto e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Tratam-se de Autos de Infração lavrados pela fiscalização federal, em 10.03.2008, que cobra IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e IR-FONTE, conforme descrições detalhadas a seguir:

- (i) *IRPJ sobre supostas omissões de receita fundada em passivo fictício (anos de 2003 e 2004), omissão de receita em pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade (2003), glosa de custos ou despesas não comprovadas (2003 e 2004), diferença entre o valor escriturado e declarado (2005), com multas de 75% e 150%;*
- (ii) *IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, relativo aos fatos geradores de 31/03/2004 a 30/03/2004, 12/05/2004, 28/05/2004 e 31/10/2004, com multa de 75%;*
- (iii) *PIS/PASEP sobre omissão de receita, incidência não-cumulativa, relativo aos fatos geradores de 2003, 2004 e 2005, com multa de 150%;*
- (iv) *COFINS sobre omissão de receita, incidência não-cumulativa, relativa aos fatos geradores de 2003, 2004, 2005, com multa de 150%;*
- (v) *CSLL relativa aos fatos geradores de 2003, 2004 e 2005.*
- (v) *Agravamento da multa de ofício combinada à infração de glosa de custos/despesas, por considerar a conduta da Recorrente dotada de evidente intuito de redução do montante dos tributos devidos.*

Em 31/08/2006 foi lavrado Termo de Início de Fiscalização, dando início ao procedimento fiscal junto ao contribuinte, tendo como operação principal as verificações quanto aos pedidos de resarcimento do IPI (Declarações de Compensação) do 2º trimestre de

2003 ao 4º trimestre de 2004, e posteriormente, em decorrência das verificações feitas, foram incluídas nesta ação fiscal, operações quanto ao IRPJ/CSLL, IRRF, PIS e COFINS.

Vejamos as conclusões do longo e detalhado relatório fiscal, que analisou todas as operações, passivos e custos contabilizados pela contribuinte:

Todos saldos do passivo que foram considerados irreais, decorrentes de obrigações já pagas ou não comprovadas a sua exigibilidade pela empresa fiscalizada (INJEX), e mantidas no final dos anos-calendário respectivos, e não foram, apresentadas justificativas ou contestações aceitas pela fiscalização, acompanhadas da documentação comprobatória hábil e idônea, estão sendo lançados de ofício, por OMISSÃO DE RECEITAS caracterizada pela apuração de PASSIVO FICTÍCIO, conforme dispõe o art. 281, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº3.000/99);

Os valores dos CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADAS, GLOSADAS por esta fiscalização, que estão sendo lançados de ofício, além dos lançamentos reflexos de CSLL, também geraram o lançamento do PIS e COFINS NÃO CUMULATIVOS, tendo em vista que estes valores, quando da apuração das citadas contribuições, geraram créditos, e ao demonstrarmos neste procedimento fiscal, as irregularidades apuradas, procedemos à glosa de tais valores, e por conseguinte, a glosa dos créditos respectivos, ocasionando no lançamento destas contribuições;

Os valores em que constaram pagamentos, mas os lançamentos que deram origem a estes foram glosados por esta fiscalização, por não comprovação de sua efetiva ocorrência, estão sujeitos à tributação do IR-Fonte, caracterizados por "pagamentos a beneficiários não identificados", de acordo com o art. 674, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº3.000/99), e lançados de ofício;

As demais infrações apuradas, ou seja, omissão caracterizada por pagamentos não contabilizados, reflexos do IRPJ (CSLL/PIS/COFINS/PIS NÃO-CUMULATIVO e COFINS NÃO-CUMULATIVO), e ainda diferenças apuradas nas verificações obrigatórias, também estão sendo objeto de lançamento de ofício por esta fiscalização;

(...)

Observamos que, em relação aos lançamentos do IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS, COFINS, PIS e CONFINS Não Cumulativos) as multas referentes às infrações de GLOSA de Custos/Despesas foram lançadas com o percentual de 150%, com base no artigo 44, inciso I, e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07, a seguir transcritos:

(...)

Documento assinado digitalmente conforme nº 11444.000148/2008-15, 22/02/2012 00:24:09, assinado digitalmente em 08/02/2012 por CLAUDIO RODRIGUES MALAQUIAS, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

como as infrações reflexas, deve-se ao fato de ter a fiscalizada se utilizado de ações com o evidente intuito de reduzir o montante dos tributos devidos, ações estas caracterizadas pela utilização de Notas Fiscais que não se referem a vendas efetivamente realizadas à INJEX, sendo as notas fiscais, citadas e apresentadas pela fiscalizada, consideradas inidôneas, nos casos da Máster Plásticos e Marfins Bauru, e no caso dos demais fornecedores, pelo fato de não ter apresentado qualquer comprovação de que os custos ou despesas tenham de fato ocorridos, e pelos demais fatos narrados neste termo, o que nos leva a concluir que se tratam de operações que de fato não ocorreram, e foram lançadas na contabilidade com a intenção de reduzir os lucros da empresa, e por conseguinte, a redução dos tributos devidos;

Para finalizar, e ainda sobre a resposta da fiscalizada, apresentada em 14/12/2007, após fazer suas "justificativas" e considerações sobre os fatos narrados no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal lavrado em 19/10/2007, ao final apresentou a seguinte propositura: "Ante a latente imprestabilidade da escrituração existente, o que pode ser aferido pelas justificativas e ausência de documentação consignadas nos itens presente resposta, e a impossibilidade de seu refazimento, face a ausência de documentos, livros auxiliares e registros de inventário, esta sociedade solicita a retificação das DIPJ's e DCTF's apresentadas, para submeter-se ao regime de lucro arbitrado.";

Diante da alegação da fiscalizada, citada no item anterior, cumpre observar que o arbitramento é uma medida extrema, quando houver absoluta impossibilidade de apuração do lucro, real ou presumido, conforme a opção do contribuinte, ou sua obrigatoriedade em alguns casos, e que no caso em questão, a contabilidade apresentada não é imprestável, pois a partir dela é que fizemos os ajustes pontuais com as infrações apuradas, e que a mesma contabilidade serviu de suporte para análise dos processos de resarcimento de IPI, sendo que o contribuinte só alegou esta "imprestabilidade" depois que foi lavrado o termo de constatação, no qual ficaram demonstradas as infrações apuradas nesta ação fiscal;

No caso de se aceitar este argumento do contribuinte, em toda ação fiscal que se constatassem infrações, tais como, omissões de rendimentos e despesas/custos não comprovados, os contribuintes iriam alegar que a sua contabilidade "é imprestável", o que não é concebível;

Também, e principalmente, não é cabível a propositura do contribuinte, porque não há amparo legal para tal arbitramento, pois não estão presentes os pressupostos contidos no art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº3.000/99), ou seja, o contribuinte mantém escrituração regular, não há indícios de fraudes ou vícios, erros ou deficiências que a torne imprestável, pois as infrações apuradas são pontuais, a escrituração foi devidamente apresentada à autoridade

tributária, os livros Diário estão devidamente registrados em Cartório, e o contribuinte não optou indevidamente pelo Lucro Presumido;

Estão anexos aos autos de infração lavrados, os documentos que serviram de suporte aos lançamentos, angariados no decorrer desta ação fiscal, tais como, cópias dos balanços da fiscalizada (contas do passivo), e das contas do razão mencionadas nas infrações apuradas, intimações lavradas aos fornecedores e respostas obtidas, diligências efetuadas pela Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Bauru, dentre outros citados neste (...)

A contribuinte apresentou à fiscalização os seguintes documentos:

> Livros Diários n.ºs: 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24 e 25 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2003, 2004 e 2005 respectivamente;

> Livros Razão n.ºs: 19A, 19B, 19C, 19D, 19E, 19F, 20A, 20B, 20C, 20D, 20E, 20F, 20G e 20H (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2003 e 2004 respectivamente;

> Livros Registro de Saídas n.ºs: 10, 11, 12 e 13 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2003 e 2004, respectivamente;

> Livros Registro de Entradas n.ºs: 12, 13, 14 e 15 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2003 e 2004, respectivamente;

> Livros Reg. Apur. ICMS n.ºs: 09 e 10 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2003 e 2004, respectivamente;

> Livros Reg. Apur. IPI n.ºs: 11 e 12 (encadernados) correspondentes aos exercícios de: 2003 e 2004, respectivamente;

> Notas Fiscais de Entrada que geraram Crédito de IPI, ref. ao 2.º e 4.º trimestres do ano de 2003; (Pasta n.º 1)

> Notas Fiscais de Entrada que geraram Crédito de IPI, ref. ao ano de 2004. (Pasta n.º 2)

> Notas Fiscais de Saída n.ºs: 27001 a 27500 - Correspondente ao período de: 27/05 à 23/06/2003; (Caixa n.º 13).

> Notas Fiscais de Saída n.ºs: 27501 a 28000 - Correspondente ao período de: 23/06 à 27/07/2003; (Caixa n.º 13).

> Notas Fiscais de Saída n.ºs: 28001 a 28500 - Correspondente ao período de: 22/07 à 18/08/2003; (Caixa n.º 14).

> Notas Fiscais de Saída n.ºs: 33501 a 34000 - Correspondente ao período de: 11/05 à 04/06/2004; (Caixa n.º 14).

- > *Notas Fiscais de Saída n.ºs: 34001 a 34500 - Correspondente ao período de: 06/06 à 01/07/2004; (Caixa n.º 15).*
- > *Notas Fiscais de Saída n.ºs: 34501 a 35000 - Correspondente ao período de: 01/07 à 28/07/2004; (Caixa n.º 15).*
- > *Livro de Registro e Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências;*
- > *Relação da Descrição dos Produtos/Classificação/Alíquota;*
- > *Contrato Social e suas Alterações;*
- > *Dacon — 2003, 2004 e 2005;*
- > *DCTF — 2004, 2005 e 2006.*
- > *DIPJ — 2005 e 2006. A - Matr. 4022*
- > *Procuração/Substabelecimento.*
- > *Livros Registro de Saídas n.ºs : 14 e 15 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2005 e 2006, respectivamente;*
- > *Livros Registro de Entradas n.ºs: 16 e 17 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2005 e 2006, respectivamente;*
- > *Livros Reg. Apur. ICMS n.ºs: 11 e 12 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2005 e 2006, respectivamente*
- > *Livros Reg. Apur. IPI n.ºs: 13 e 14 (encadernados) correspondentes aos exercícios de: 2005 e 2006, respectivamente;*
- > *Livros Razão n.ºs: 21A, 21B, 21C, 21D, 21E, 21F, 21G, 2111, 211, (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2005; respectivamente;*

Em resposta à segunda intimação fiscal, a contribuinte apresentou os seguintes esclarecimentos:

Em relação aos itens solicitados de 01 a 04 do Termo de Intimação Fiscal nº 02 e dos itens 01 a 05 do Termo nº 03, Temos a informar que deixamos de apresentar os documentos solicitados, acreditando que pelas sucessivas mudanças do arquivo, de locais e salas, e idas e vindas de documentos para auditorias contábeis contratadas, contratadas inexplicavelmente para o extravio e desaparecimento dessa documentação.

Não obstante, informamos que lamentavelmente ao final de 2004, ocorreu o falecimento do sócio administrador em acidente aéreo, o qual foi responsável pelas operações, portanto não sabemos dar maiores explicações do porque essas operações estão em aberto em nossa contabilidade.

Com referência ao item 05 do Termo de Intimação Fiscal nº 02, esclarecemos que, mesmo no procedimento contábil do Lucro Presumido, por representarem prováveis créditos de IPI, foram arquivadas separadamente em pastas próprias, e que seus regimentos foram contabilizados através da Conta Caixa, e especificamente nas requeridas, com pagamentos à vista, através da Conta Caixa.

Em meados de 2005, verificou-se que a contabilidade vinha sendo elaborada de forma simplificada, com lançamentos bancários feitos por totais mensais, movimentação transitando toda pela conta Caixa (cheques emitidos/depósitos efetuados), que não possibilitava a identificação de pagamentos e recebimentos de forma individualizada, e não possibilitava o controle de clientes/fornecedores, enfim, diante da deficiência da contabilidade, ouve a opção pela tributação pelo Lucro Presumido.

Aliás, podemos até afirmar que nos anos calendário, 2003 e 2004, apenas por um erro, a empresa optou pelo Lucro Real, já que podia enquadrar no regime do Lucro Presumido. Porém, pelo fato de já ter erroneamente realizado recolhimentos por estimativa, ficou impedida de tal opção, quando da entrega da declaração, embora, pelo que se denota, já apresentava na época deficiências e sua contabilidade.

No exercício 2006, tendo excedido o limite de faturamento, ficaremos obrigados para o ano de 2007, a retomar para a tributação pelo Lucro Real. Para tanto, estamos efetuando uma profunda conciliação na contabilidade para que possamos elaborar o balanço retratando a realidade, tendo em vista as várias falhas contábeis, já detectadas, principalmente nos exercícios de 2003 e 2004, cujos ajustes serão efetuados de modo a iniciarmos 2007 com a contabilidade correta.

Em outra oportunidade, ainda em relação ao procedimento fiscal, a contribuinte peticiona à Receita Federal, apresentando as seguintes justificativas em relação ao passivo fictício imputado pela fiscalização:

Preliminarmente é necessário ressaltar que pessoa jurídica é uma ficção jurídica, ou seja, a empresa não toma decisões, portanto, os atos de uma empresa é exercido por pessoas, e essas naturalmente exercem ou delegam poderes para outras agirem em seu nome, isto é mencionado para destacar o item 12.2 do termo apresentado, onde já foi afirmado que infelizmente em 2004 houve um acidente aéreo e o administrador, o responsável pelos atos administrativos da empresa na época veio a falecer.

Outro fato importante que levantamos é que a empresa na época tinha condições de optar pelo lucro presumido e se tivesse optado teria recolhido menos impostos/contribuições do que recolheu pela sistemática do lucro real.

O fato da opção ter que ser exercida no início do período torna-se para as empresas um verdadeiro jogo de adivinhação, porque

ela não sabe nunca como o mercado vai se comportar durante o exercício, normalmente os profissionais da área contábil tomam essa decisão baseada nos fatos passados, porém, quando a situação se inverte no período tentam formulas mágicas, para repararem os danos pela opção errada.

Tais fatos não exime os atuais administradores a responder pelos efeitos desses atos, ou seja, recolher diferenças de impostos/contribuições que porventura venham a ser apuradas, aliás é a intenção da empresa resolver essa questão o mais rápido possível.

Envolvidos com nossa empresa existem inúmeros colaboradores, fornecedores, clientes, portanto, esperamos solucionar essa questão para que nossa empresa possa continuar operando normalmente, mesmo já enfrentando todos os fatores negativos da globalização e política cambial que vem massacrando as empresas brasileiras.

Pela análise do referido termo e informações levantadas temos a informar o que vem a seguir:

Quanto as questões de existência de Passivo Fictício e contabilização de custos/despesas irreais, pagamentos a beneficiários não identificados, gostaríamos de tecer alguns comentários e considerações.

Pelo ângulo contábil fica evidente a não ocorrência de todas essas situações, ou seja, a contabilidade é uma ciência exata onde para cada débito obrigatoriamente haverá um crédito, ou vice-versa, logo se houve a contabilização de um valor a débito evidentemente a contrapartida foi um crédito, e esse crédito pode ter ocorrido de duas formas — diminuição de Ativo ou aumento de Passivo.

Se por acaso foi contabilizado um pagamento indevidamente como despesas/custo através do Caixa, houve uma redução indevida no saldo dessa conta, logo, se for desconsiderada a conta de despesas/custo, consequentemente deverá ser considerado o aumento do Caixa.

Se por acaso houve a contabilização indevidamente como despesas/custo creditando uma conta do Passivo, esse valor não deve ser considerado passivo fictício, vez que essa figura consiste em manter no passivo obrigações efetivamente pagas, neste caso não existindo nem o pagamento, nem a obrigação, não existe passivo fictício, na situação colocada se foi contabilizado um passivo sem que ele exista nos parece melhor denominá-lo como passivo irreal.

No caso, se houver a eliminação da despesa/custo, também desaparecerá o Passivo irreal.

Ou seja, se houve a contabilização de despesa/custo e esta for objeto de glosa, deve-se reconstituir o caixa, logo, o pagamento atribuído para tal fato deixou de ocorrer, consequentemente não

havendo pagamento não há o que falar em beneficiário (identificado ou não) simplesmente o pagamento não ocorreu.

Pela narrativa do Auditor, parece-nos que o que ocorreu na contabilidade da empresa é a lógica contábil, ou seja, contabilizou algumas despesas/custos inexistentes, consequentemente para evitar estouro de caixa, criou-se um passivo ou deixou de baixar algumas obrigações existentes.

Se a contrapartida foi o Passivo, excluindo a despesa/custo o passivo será extinto.

Se a contrapartida foi o Caixa, excluindo a despesa/custo obviamente aumentaria o caixa, isto geraria recursos para baixar aqueles títulos que deixaram de ser baixados, desaparecendo por completo a figura do passivo fictício.

Em resumo parece-nos que, se a contabilidade da empresa for aceitável, contendo tão somente alguns lançamentos indevidos como despesas/custos o lógico é proceder todos os ajustes, estornando aqueles lançamentos de despesas/custos, o que fatalmente aumentará o lucro ou diminuirá o prejuízo.

Dessa forma, confirmando os indícios de existência de irregularidades, eliminando os lançamentos de despesas/custos irreais, desaparece a figura de passivo fictício e não há o que se falar em pagamento a beneficiário não identificados.

Sabemos que se a contabilidade não for confiável e não conter todos os elementos necessários e aceitáveis para apurar a base tributável, a fiscalização tem a prerrogativa de arbitramento, porém, se a contabilidade oferece meios confiáveis para apuração dos tributos poderá através de ajustes servir de base, porém, qualquer alteração em um item contábil, todos seus reflexos deverão ser levados em conta.

Quanto ao item 68 estamos apresentando os documentos solicitados.

Em outro petitório, ainda sobre a questão do passivo fictício, a contribuinte menciona:

O Termo relata uma série de ocorrências, e a partir de seu item 24 solicita comprovações ou justificativas, o que passamos a fazer item a item:

Item 24 — As diferenças apuradas no item 23 foram esclarecidas a essa auditoria, sendo que realmente existem algumas divergências entre os valores apurados e os declarados.

Item 25 — Documentação apresentada em 14/11/2007, juntamente com o pedido de prorrogação de prazo para atendimento dos esclarecimentos o que estamos fazendo agora.

Item 28 — Não localizamos qualquer documento que tenha

Documento assinado digitalmente conforme servido de suporte a esses lançamentos contábeis. Como já Autenticado digitalmente em 08/02/2012 informado anteriormente julgamos estarem extraviados.
por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 22/02/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

Para análise dos itens a seguir é necessário esclarecer que os lançamentos relativos à movimentação bancária foram efetuados de forma simplificada, ou seja, todos os cheques emitidos contabilizados a débito de Caixa e os depósitos à crédito da mesma conta, sem nenhum livro auxiliar, baseado tão somente nos extratos bancários de forma que, todos os pagamentos são contabilizados como sendo efetuados pelo Caixa, não sendo possível vincular em nossa contabilidade o pagamento efetuado com o respectivo.

Item 29— Conta 2000709 — UNIPETRO OURINHOS DIST. PETR. LTDA. — Saldo em 31/12/2003 de R\$ 89.778,72 — realmente houve falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tal obrigação, tratando de um erro contábil, porém, o saldo de Caixa em 31/12/2003, era de R\$ 1.713.038,31, perfeitamente suficiente para baixar o passivo, descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 30— Conta 2000709 — UNIPETRO OURINHOS DIST. PETR. LTDA. — Saldo em 31/12/2004 de R\$ 214.084,83 — dentro desse valor R\$ 89.778,72 deveria ter sido baixado em 2003, conforme já mencionado no item anterior, e os pagamentos efetuados e não baixados em 2004, no valor de R\$ 90.029,50 também foi falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tais obrigações, tratando de um erro contábil, visto que o saldo de Caixa em 31/12/2004, importava em R\$ 1.091.346,18 perfeitamente suficiente para baixar o passivo descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 31 — Quanto ao item 31, deixamos de analisar em vista de empresa ter optado pela tributação através do Lucro Presumido.

Item 33 — UNIPETRO OURINHOS. NF 024811 — de 17/07/2003 — R\$ 1.316,60 — Não localizamos a referida nota fiscal.

Item 34— Conta 2000942 — UNIPETRO MARILIA DIST. PETR. LTDA. — Saldo em 31/12/2003 de R\$ 268.011,72 , realmente houve falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tal obrigação no valor de R\$ 252.875,52, porém, trata-se um erro contábil, visto que o saldo de Caixa em 31/12/2003, é de R\$ 1.713.038,31, perfeitamente suficiente para baixar o passivo, mesmo considerando os pagamentos não efetuados mencionados em itens anteriores descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 35 — Conta 2000942 — UNIPETRO MARÍLIA DIST. PETR. LTDA. — Saldo em 31/12/2004 de R\$ 425.384,42 — dentro desse valor R\$ 252.875,52 deveria ter sido baixado em 2003, conforme já mencionado no item anterior, e os pagamentos efetuado e não baixados em 2004, no valor de R\$ 172.508,90 também foi falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tais obrigações, tratando de um erro contábil, visto que o saldo de Caixa em 31/12/2004, importava em R\$ 1.091.346,18 perfeitamente suficiente para baixar o passivo, mesmo

considerando os pagamentos não efetuados mencionados em itens anteriores descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 39 — Conta nº 2000092 — ARIMA IND. E COM. LTDA. — Saldo em 31/12/2004 — R\$ 23.548,34 — também foi falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tais obrigações, tratando de um erro contábil, visto que o saldo de Caixa em 31/12/2004, importava em R\$ 1.091.346,18 perfeitamente suficiente para baixar o passivo, mesmo considerando os pagamentos não efetuados mencionados em itens anteriores descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 40 — Conta nº 2000777 — FCC FORNC. COM. QUIM. E COUROS LTDA. — Saldo em 31/12/2004 — R\$ 79.275,00 — também foi falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tais obrigações, tratando de um erro contábil; visto que o saldo de Caixa em 31/12/2004, importava em R\$ 1.091.346,18 perfeitamente suficiente para baixar o passivo, mesmo considerando os pagamentos não efetuados mencionados em itens anteriores descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 41 — Conta nº 2000034 — POLIBRASIL RESINAS S/A — Saldo em 31/12/2004 de R\$ 1.752.318,99 — com relação a esta conta deve ser observado que no balanço encerrado em 31/12/2004, conta no Ativo — Adiantamento a Fornecedores — Polibrasil Resinas S/A — R\$ 1.150.303,37, valor esse deveria ter sido contabilizado contra a conta de Fornecedores, novamente o que houve foi falha na contabilização em não considerar os adiantamentos efetuados para liquidar o Passivo, isto posto, a falta de conciliação em todas as contas faz com que os números levem à conclusões não verdadeiras, ou seja, a figura de passivo fictício desaparece quando efetuados os ajustes contábeis.

Item 42 — Conta nº 2000104 — SOLVAY DO BRASIL S/A — Saldo em 31/12/2004 — R\$ 58.630,35 — também foi falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tais obrigações, tratando de um erro contábil, visto que o saldo de Caixa em 31/12/2004, importava em R\$ 1.091.346,18 perfeitamente suficiente para baixar o passivo, mesmo considerando os pagamentos não efetuados mencionados em itens anteriores descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 43 — Conta nº 2001062 — REDIGOLO FARHAT REPR. S/C LTDA. — Não localizamos qualquer documento que desse suporte a esse lançamento em nossa contabilidade.

Item 44 — Conta nº 2001063 — PRINCESA CONTROLE S/C LTDA ME. — Não localizamos qualquer documento que desse suporte a esse lançamento em nossa contabilidade.

Item 45 — Conta nº 2001064 — PRINCESA BAURU COM. PREST.SERV. LTDA ME. — Não localizamos qualquer documento que desse suporte a esse lançamento em nossa contabilidade.

Item 46— Conta nº 2001065 — ELETROMANIA COM. MAT. ELÉTRICOS LTDA. — Não localizamos qualquer documento que desse suporte a esse lançamento em nossa contabilidade.

Item 47 — Conta nº 2001074 — F. CESAR DOS SANTOS & CIA LTDA. — Não localizamos qualquer documento que desse suporte a esse lançamento em nossa contabilidade.

Item 48— Conta nº 2001075 — PLAS BAURU — COM. PLÁSTICOS LTDA. — ME — Não localizamos qualquer documento que desse suporte a esse lançamento em nossa contabilidade.

Item 49— Conta nº 2001190— DIRCEU GONÇALVES DE OLIVEIRA BAURU ME — Não localizamos qualquer documento que desse suporte a esse lançamento em nossa contabilidade.

Item 50 — Conta nº 2001067 — STARPLUS GRÁFICOS E EDITORES LTDA. — Não localizamos qualquer documento que desse suporte a esse lançamento em nossa contabilidade.

Item 51 — MASTER PLÁSTICOS BAURU IND. E COM. LTDA., as nota relacionadas importam em R\$ 1.041.114,45, embora contabilizadas como pagas por Caixa, todavia os dados contábeis disponíveis não tornam possível a confirmação desse pagamento.

Item 52 — MARTINS BAURU COMERCIO DE PLÁSTICOS LTDA. — Notas relacionadas importam em R\$ 318.649,94 — valores que constam em aberto no Passivo, portanto não há o que se falar em pagamento a beneficiários não identificados, já que não houve o pagamento.

Item 55 — Conta nº 2001184 — KOINA CORPORATION — Saldo R\$ 364.670,10, — 31/12/2004 — Foi falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tais obrigações, tratando de um erro contábil, visto que o saldo de Caixa em 31/12/2004, importava em R\$ 1.091.346,18 perfeitamente suficiente para baixar o passivo, mesmo considerando os ajustes a serem efetuados mencionados em itens anteriores descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 56 — Conta 2001184 — KOINA CORPORATION - Saldo R\$ 850.040,61, 31/12/2005 — Deixamos de analisar em vista de empresa ter optado pela tributação através do Lucro Presumido.

Item 57 — Conta nº 2001155— MISAWA MEDICAL INDUSTRY CO. LTD — Saldo R\$ 415.142,75 — 31/12/2004 — Foi falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tais obrigações, tratando de um erro contábil, visto que o saldo de Caixa em 31/12/2004, importava em R\$ 1.091.346,18 perfeitamente suficiente para baixar o passivo, mesmo considerando os ajustes a serem efetuados mencionados em itens anteriores descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 58— Conta nº 2001155 — MISAWA MEDICAL INDUSTRY CO.LTD — Saldo R\$ 566.411,16 — 31/12/2005 — Deixamos de analisar em vista de empresa ter optado pela tributação através do Lucro Presumido.

Item 59 — Conta nº 2000726 — PAPLES PM S.A.I.C. — Saldo R\$ 422.013,77 — 31/12/2004 — Foi falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tais obrigações, tratando de um erro contábil, visto que o saldo de Caixa em 31/12/2004, importava em R\$ 1.091.346,18 perfeitamente suficiente para baixar o passivo, mesmo considerando os ajustes a serem efetuados mencionados em itens anteriores descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 60 — Conta nº 2000726 — PAPLES PM S.A.I.C. — Saldo R\$ 505.314,95 — 31/12/2005 — Deixamos de analisar em vista de empresa ter optado pela tributação através do Lucro Presumido.

Item 61 — Conta 2001052 — SEJONG MACHINE CO. LTD. — Saldo em 31/12/2003 de R\$ 294.892,28 — realmente houve falha em nossa contabilidade em não dar baixa em tal obrigação, porém, trata-se um erro contábil, visto que o saldo de Caixa em 31/12/2003, é de R\$ 1.713.038,31, perfeitamente suficiente para baixar o passivo, mesmo considerando os ajustes dos itens anteriores descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 62 — Conta 2000025 — SALENCO CONST. COM.LTDA. — Saldo em 31/12/2004 de R\$ 1.510.212,50 — Foi falha em nossa contabilidade em não dar baixa na importância de R\$ 410.452,50, tratando de um erro contábil, visto que o saldo de Caixa em 31/12/2004, importava em R\$ 1.091.346,18 perfeitamente suficiente para baixar o passivo, mesmo considerando os ajustes a serem efetuados mencionados em itens anteriores descaracterizando a figura de passivo fictício.

Item 63 — Conta 2000025 — SALENCO CONST. COM.LTDA. — Saldo em 31/12/2005 — de R\$ 743.200,00 — Deixamos de analisar em vista de empresa ter optado pela tributação através do Lucro Presumido.

A seguir apresentamos planilha onde reconstituímos a conta CAIXA considerando o pagamentos não contabilizados ou contabilizados indevidamente:

CAIXA

Ano Histórico Débito Crédito Saldo

2003 Saldo do balanço de 31/12/2003 1.713.038,31

ajuste - item 29 89.778,72 1.623.259,59

ajuste - item 34 252.875,52 1.370.384,07

ajuste - item 61 294.892,28 1.075.491,79

*CAIXA**Ano Histórico Débito Crédito Saldo**2004 Saldo do balanço de 31/12/2004 1.091.346,18**Ajuste - item 30 90.029,50 1.001.316,68**Ajuste - item 35 172.508,90 828.807,78**Ajuste - item 39 23.548,34 805.259,44**Ajuste - item 40 79.275,00 725.984,44**Ajuste - item 42 58.630,35 667.354,09**Ajuste - item 51 1.041.114,45 1.708.468,54**Ajuste - item 55 364.670,10 1.343.798,44**Ajuste - item 57 415.142,75 928.655,69**Ajuste - item 59 422.013,77 506.641,92**Ajuste - item 62 410.452,50 96.189,42*

Cumpre esclarecer que no período transcorrido entre o recebimento do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal até a presente data, esta sociedade reexaminou a contabilidade existente para os anos de 2003 e 2004, tendo constatado incontáveis vícios e erros, entre eles, lançamentos equivocados, grande parte desprovidos de documentos comprobatórios e outras inexatidões, fatos comprometedores da regularidade do lucro real apurado.

Por isso, determinou a reconstituição dessa contabilidade para apresentá-la com lançamentos e documentos compatíveis, capazes de espelhar as transações praticadas nos respectivos períodos: entradas, saídas, pagamentos, recebimentos, inclusive operações com o exterior.

O objetivo da recomposição da escrita não foi alcançado devido a não localização de muitos documentos pertinentes a custos, despesas operacionais e outros encargos, e também a inexistência de livros auxiliares, e também de registros das quantidades, espécies, e valores dos estoques de matérias-primas, produtos e mercadorias existentes por ocasião dos balanços referidos.

Ante a latente imprestabilidade da escrituração existente, o que pode ser aferido pelas justificativas e ausência de documentação consignadas nos itens da presente resposta, e a impossibilidade de seu refazimento, face a ausência de documentos, livros auxiliares e registros de inventário, esta sociedade solicita a retificação das DIPJs e DCTFs apresentadas, para submeter-se ao regime de lucro arbitrado.

A fiscalização juntou nos autos cópia dos Livros Diários de 2003, 2004 e 2005, apontando o registro dos passivos, além de outros documentos.

Em outra intimação fiscal, a fiscalização requereu à contribuinte a apresentação de todas as Notas Fiscais/Duplicatas/Recibos e os comprovantes dos pagamentos correspondentes, bem como, no caso de mercadorias ou outros bens, da documentação do transporte respectivo, relativos às vendas efetuadas para a empresa INJEX INDÚSTRIAS CIRURGICAS LTDA, CNPJ 59.309.302/0001-99, localizada no município de Ourinhos/SP, referente aos anos-calendário de 2003 a 2005.

Através de petição, a contribuinte juntou uma planilha mencionando a data da emissão das Notas Fiscais, as Duplicatas, datas de vencimento, datas de pagamento e valores recebidos, juntando cópia de Notas Fiscais, além de listagem do Banco informando os pagamentos dos valores relativos às Notas Fiscais apuradas pela fiscalização do período de 2003 a 2007 de todas as empresas questionadas.

O que se vê até agora é que a empresa se perdeu na baixa de passivos em sua contabilidade, atendendo sempre que possível à fiscalização, com a apresentação de documentos e informações, reconhecendo sua negligência e que os procedimentos adotados quanto à contabilização em conta Caixa foram falhos. Esse é o retrato dos autos.

A fiscalização intimou ainda as empresas fornecedoras da contribuinte à apresentarem as cópias de todas as Notas Fiscais/Duplicatas/Recibos e os comprovantes dos pagamentos correspondentes, bem como, no caso de mercadorias ou outros bens, da documentação do transporte respectivo, relativos às vendas efetuadas para a empresa INJEX, referente aos anos-calendário de 2003 a 2005.

No caso das empresas Princesa Controle S/C Ltda., Starplus Gráficos e Editores e Martins Bauru Comércio de Plásticos Ltda. informaram que não realizaram vendas ou prestação de serviços para INJEX no período de 2003 a 2005.

Nas demais, algumas nem sequer foram encontradas no endereço informado pela fiscalização e outras apresentaram relação de Notas Fiscais, extrato de títulos baixados etc.

Em diligência à empresa Máster Plásticos em Bauru, constatou-se que as Notas Fiscais emitidas por essa suposta fornecedora da Recorrente possuía documentos clonados, com nítido intuito de fraudar terceiros e o fisco. O contador e a gráfica que imprimiu as Notas negaram suas autorias nas fraudes, como de praxe.

O proprietário da empresa apenas mencionou que a empresa encontra-se inativa desde 22.11.2004, informando que se encontrava administrando a venda de ativos, não se sabendo ao certo quanto à veracidade das afirmações trazidas pela referida empresa fornecedora, pelas provas e imputações trazidas nos autos, visto que as declarações juntadas por contadores e sócios da empresa são unilaterais, sem o crivo do contraditório ou mesmo decorrente de uma investigação policial fulcrada em perícia técnica que possa confirmar a referida clonagem.

A contribuinte protocolou impugnação em 09.04.2008 (por via postal), alegando em síntese que:

- a) que, à guisa de argüição preliminar, pelo ângulo contábil fica evidente a não ocorrência das infrações apontadas pelo autuante. Isto porque "a contabilidade é uma ciência exata segundo a qual para cada débito obrigatoriamente haverá um crédito ou vice-versa. Assim, se houve a contabilização de um valor a débito evidentemente a contrapartida foi um crédito e esse crédito pode ter ocorrido de duas formas — diminuição de Ativo ou aumento de Passivo. Se, por acaso, foi contabilizado um pagamento indevidamente como despesas/custo através do Caixa, houve uma redução indevida no saldo dessa conta, logo, se for desconsiderada a conta de despesas/custo, consequentemente deverá ser considerado o aumento do Caixa";*
- b) que, por outro lado, "se, por acaso, houve a contabilização indevidamente como despesas/custo creditando uma conta do Passivo, esse valor não deve ser considerado passivo fictício, vez que esta figura consiste em manter no Passivo obrigações efetivamente pagas, neste caso não existindo nem pagamento, nem a obrigação, não existe passivo fictício. Na situação colocada se foi contabilizado um Passivo sem que ele exista o correto é denominá-lo como passivo irreal. No caso, se houver a eliminação da despesa/custo, também desaparecerá o Passivo irreal. Ou seja, se houve a contabilização de despesa/custo e esta for objeto de glosa, deve-se reconstituir o Caixa. Isto porque, se o pagamento atribuído para tal fato deixou de ocorrer, consequentemente não há que se falar em beneficiário (identificado ou não) haja vista que, simplesmente, o pagamento não ocorreu";*
- c) que, em resumo, se a contabilidade da Impugnante for aceitável, contendo tão somente alguns lançamentos indevidos como despesas/custo o lógico é proceder a todos os ajustes, estornando aqueles lançamentos de despesa/custo, o que fatalmente aumentará o lucro ou diminuirá o prejuízo. E, "dessa forma, confirmando os indícios de existência de irregularidades, eliminando os lançamentos de despesas/custos irreais, desaparece a figura de Passivo Fictício e não há o que se falar em pagamento a beneficiários não identificados";*
- d) que, por outro lado, "se a contabilidade não for confiável e não contiver todos os elementos necessários e aceitáveis para apurar a base tributável, a fiscalização tem a prerrogativa de arbitramento, porém, se a contabilidade oferece meios confiáveis para apuração dos tributos poderá através de ajustes servir de base, porém, qualquer alteração em um item contábil, todos os seus reflexos deverão ser levados em conta. Entretanto, em total dissonância com as técnicas contábeis, nenhum desses caminhos foram percorridos pela fiscalização, que se limitou a imputar infrações legais, sem ajustá-las, uma a uma, na contabilidade da Impugnante". E, por isso, o lançamento "padece de vício insanável em sua constituição", o que demanda a declaração de sua nulidade;*
- e) que o autuante, em especial no tocante à determinação da matéria tributável, "ao não observar a natureza vinculada da*

atividade de lançamento, deixou de conduzir-se como apregoa o aludido artigo 142 do CTN. Isto porque "nada fez no sentido de verificar a ocorrência do fato gerador, uma vez que desconsiderou os esclarecimentos prestados pela Impugnante sobre sua escrita contábil". Também porque "deixou de determinar a matéria tributável, pois deveria a fiscalização ter procedido ao arbitramento do lucro, única forma cabível no presente caso". Ademais, "sendo óbvio que o mandamento contido no aludido artigo 142 deve ser entendido como calcular corretamente o montante do tributo devido, pelos equívocos acima narrados é evidente que o valor exigido não fora obtido de acordo com a boa técnica de auditoria, razão pela qual, por decorrência, aqui também se verifica a inobservância da norma que baliza a atividade de lançamento". E, por fim, "aplicou penalidade não compatível com os fatos apurados e as infrações supostamente praticadas". Em razão dos vícios apontados, "a autuação deve ser declarada nula pelo descumprimento de preceito legal, ou, no mérito, improcedente por falha insanável na determinação da matéria/montante tributável";

f) O que, como prejudicial de mérito, é inconsistente a qualificação da multa de ofício. Isto porque "o enquadramento, pela I. Fiscal Autuante, da conduta da Impugnante como fraudulenta, não prospera diante da súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes", que assim assevera: "A simples apuração de omissão de receitas ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo". E as condutas descritas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, "exigem do sujeito passivo a ação com dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir seu pagamento". E no caso em tela, "a situação da impugnante supostamente subsume-se à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, mas não caracteriza o evidente intuito de fraude".

g) Ademais, "o próprio I. Fiscal Autuante reconhece, no item 80 do Termo de Verificação Fiscal, que o contribuinte mantém escrituração regular, não há indícios de fraudes ou vícios, erros ou deficiências que a torne imprestável, pois as infrações apuradas são pontuais";

h) que, no mérito, a autuação não merece prosperar, "nos termos em que lavrada, uma vez que a metodologia empregada pela i. Autuante não observou a melhor técnica";

i) que, "desde o recebimento do Termo de Constatação e Intimação Fiscal até a presente data, a Impugnante reexaminou a contabilidade existente para os anos de 2003 e 2004, tendo constatado incontáveis vícios e erros, entre eles, lançamentos equivocados, grande parte desprovidos de documentos comprobatórios e outras inexatidões, fatos comprometedores da

regularidade do lucro real apurado". Em face disto, buscou proceder a reconstituição de sua contabilidade "para apresentá-la com lançamentos e documentos compatíveis, capazes de espelhar as transações praticadas nos respectivos períodos". Entretanto, não logrou êxito no seu intento "devido à não localização de muitos documentos pertinentes a custos, despesas operacionais e outros encargos, e também à inexistência de livros auxiliares e de registros das quantidades, espécies, e valores dos estoques de matérias-primas, produtos e mercadorias existentes por ocasião dos balanços referidos". E, por causa disto, solicitou a retificação de suas DIPJs e DCTFs, "para submeter-se ao regime do lucro arbitrado", o que não foi aceito pela autoridade fiscal.

j) que, "as razões apresentadas pelo I. Fiscal Autuante para afastar o arbitramento são contraditórias e, portanto, não se sustentam". Isto porque no item 76 do Termo de Verificação Fiscal, justificando a qualificação da multa, a autoridade fiscal assevera que a fiscalizada utilizou-se de ações com evidente intuito de reduzir o montante de tributos devidos, e, logo a seguir, no item 80, declara que a fiscalizada mantém escrituração regular, não havendo indícios de fraude ou vícios, erros ou deficiências que tornem a escrituração irregular. E no mesmo item 76 o Autuante menciona outra situação que impõe o arbitramento do lucro, porquanto reconhece que a fiscalizada não apresentou qualquer comprovação de que os custos ou despesas tenham de fato ocorridos;

k) que a questão da necessidade de arbitramento do lucro, em casos semelhantes ao aqui analisado, já é matéria sedimentada na jurisprudência do Conselho de Contribuintes. "De rigor, portanto, a anulação do crédito tributário em questão, devido à recusa de arbitramento do lucro, ante a reconhecida fragilidade das provas apresentadas pela Impugnante para a apuração do montante devido".

l) que há que se observar, ademais, "que a Impugnante não estava obrigada à apuração pelo lucro real, pois podia optar pelo lucro presumido". E "os valores declarados e recolhidos pelo Lucro Real foram superiores ao apurado na simulação do Lucro Arbitrado";

m) que, como já considerado na análise preliminar, em face da não observância, por parte do Autuante, dos corretos princípios de auditoria contábil resta impossível caracterizar omissão de receitas pela apuração do passivo fictício. Isto porque, "se houve contabilização de pagamentos despesas/custos para fornecedores inexistentes que foram objeto de glosa, o I. Fiscal Autuante deveria ter efetuado a recomposição do Caixa, se isso fosse possível através de livros auxiliares";

n) que não pode prosperar a tributação do IRRF caracterizada por pagamentos a beneficiários não identificados. Assim é porque "o próprio I. Fiscal Autuante constatou que houve pagamentos a fornecedores, porém, esses continuaram em

aberto na contabilidade, tem-se que, do mesmo modo, houve a identificação dos beneficiários dos recursos, não cabendo, então, a exigência de tributos sobre o fato que o próprio Fiscal Autuante comprovou a não ocorrência";

o) que o Autuante equivocou-se "ao adotar o Passivo Fictício como método de quantificação do crédito tributário, vez que este não se coaduna com a legislação de regência quando o contribuinte, optante pelo sistema de lucro presumido, adota o Único livro 'Caixa' que, de rigor, deve possuir para justificar o seu movimento tributável", como já decidiu o Conselho de Contribuinte. E "no ano-calendário de 2005 a Impugnante procedeu à adoção do Lucro Presumido, conforme constante em sua DIPJ 2006 e corroborado pelo recolhimento da DARF (doc. 02)".

p) Conclui a impugnante pedindo pelo reconhecimento da improcedência/insubsistência do lançamento, protestando "provar o alegado por todos os meios em direito admitidos".

A DRJ de Ribeirão Preto manteve o lançamento fiscal conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003, 31/01/2004, 28/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 31/12/2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa à matéria que não tenha sido expressamente contestada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OMISSÃO DE RECEITAS. CSLL. PIS. COFINS.

Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, observadas as especificidades de cada um.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. GLOSA DE CUSTOS. GLOSA DE CRÉDITOS NÃO CUMULATIVOS. PIS. COFINS.

A manutenção da glosa de custos/despesas implica na exigência de PIS e Cofins correspondentes aos créditos glosados na apuração não cumulativa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2003, 31/12/2004, 31/03/2005, 31/12/2005
Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 17/02/2012 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por MARCELO CUBA NETTO
Impresso em 22/02/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracteriza-se como omissão no registro de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

GLOSAS DE CUSTOS/DESPESAS. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

Procede a glosa de custos/despesas relativos a documentos inidôneos ou cujas operações não foram comprovadas.

ARBITRAMENTO DE LUCRO POSTULADO EM IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO.

O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal é uma salvaguarda do crédito tributário posta a serviço da Fazenda Pública e não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado com base na escrituração.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. IMPRESTABILIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

O desvio de receitas deve ser positivado, quantificado e adicionado ao lucro líquido declarado, não sendo razão bastante para a desclassificação da escrita, como também não é a glosa parcial de custos/despesas.

OMISSÃO DE RECEITAS. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.

LUCRO PRESUMIDO. PASSIVO FICTÍCIO.

A adoção do chamado passivo fictício como método de quantificação do crédito tributário coaduna-se com a legislação de regência quando o contribuinte, optante pelo sistema do lucro presumido, mantém escrituração regular, podendo, dessa forma, ser utilizada pelo Fisco para apuração de omissão de receitas operacionais

MULTA QUALIFICADA. GLOSAS. OPERAÇÕES NÃO OCORRIDAS. FRAUDES.

As circunstâncias específicas do caso, ao permitirem identificar o evidente intuito de fraude, justificam a aplicação da multa qualificada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 31/01/2004, 27/02/2004, 20/03/2004, 30/03/2004, 12/05/2004, 28/05/2004, 31/10/2004

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão da DRJ, a contribuinte protocolou Recurso Voluntário em 13.11.2008, reproduzindo os mesmos fundamentos trazidos na impugnação, com as seguintes inclusões:

DECADÊNCIA

Com relação ao PIS e à CSLL, considerando-se o termo inicial do prazo de decadência como sendo a data da ocorrência do fato gerador — que, in casu, é mensal — verifica-se que parte do período objeto da autuação já se encontra atingido pela decadência, posto que já decorridos 5 (cinco) anos, a contar da data dos fatos geradores ocorridos entre 31.01.2003 a 28.02.2003, até a data da científicação do contribuinte acerca da lavratura do lançamento tributário em comento, que deu-se apenas em 10.03.08.

Ora, dentro desse contexto, inarredável a conclusão de que o período compreendido entre 31.01.2003 a 28.02.2003, encontra-se fulminado pela decadência, porquanto inexiste direito subjetivo por parte do Fisco que fundamentalmente lançamento tributário relativo a este período e, por conseguinte, que sustente o surgimento de relação jurídico-tributária entre a Recorrente e o Fisco.

Por todo o exposto, resta evidente a ocorrência da decadência para as competências de 31/01/2003 a 28/02/2003 para o PIS e a COFINS, razão pela qual se requer, desde logo, a reforma da r. decisão guerreada, para o fim de que seja imediatamente decretada a nulidade da autuação no que toca ao referenciado período.

A questão da natureza das contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social já foi alvo de calorosos debates junto ao Poder Judiciário e de infundáveis digressões na doutrina, restando, no entanto, consolidado o entendimento de que apresentam, de fato, natureza tributária.

Nesta esteira, oportuno lembrar que, recentemente, ao negar provimento aos Recursos Extraordinários (REs) 556664, 559882, 559943 e 560626, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reconheceu, inclusive, que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. No caso, foram considerados inconstitucionais os artigos 45 e 46

Documento assinado digitalmente conforme MP 2.2-200-2, de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 17/02/2012 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 22/02/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

prazos decadencial e prescricional das contribuições da seguridade social.

Referida matéria, após o julgado, foi objeto de súmula, que passou a vigorar com a seguinte redação:

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".

Diante dessas razões, afigura-se imprescindível o reconhecimento por este R. Órgão Julgador da decadência de parte dos lançamentos ora combatidos do PIS e da COFINS, para então ser decretada a nulidade desses lançamentos nos períodos de 31/01/2003 a 29/02/2003.

Em despacho da autoridade preparadora constou:

Em 13/11/2008 (fls. 451) encaminhou via correios o Recurso de fls. 1001/1020, que foi recebido e protocolado nessa ARF, em 17/11/2008, sob nº 14037, e confirmação de histórico do objeto, retirado em pesquisa no sítio dos correios, às fls. 1023.

Em 16/12/2008, o contribuinte recolheu a parte não impugnada, e considerada definitiva na esfera administrativa, objeto da representação nº 2069/2008 (fls. 1.024), formalizada sob nº 13831.001920/2008-70.

A pedido do contribuinte houve o reconhecimento da conexão dos presentes autos com o Processo nº 11444.000151/2008-21, que cobra o IPI como reflexo, decorrente do mesmo procedimento de fiscalização, fundado em omissão de receita.

Este é o relatório!

Voto Vencido

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Quanto à nulidade alegada pelo Recorrente, especificamente quanto ao não atendimento ao disposto no artigo 142 do CTN pela fiscalização, bem como quanto à questão da técnica contábil que implicou na constatação de omissão de receitas decorrentes de passivo fictício, assim como as glosas de custos/despesas relativas a operações não comprovadas, entendo que não assiste razão a Recorrente, sob os seguintes fundamentos:

a) um lançamento a crédito pode implicar em contas de resultado (receitas), não gerando efeitos apenas no âmbito patrimonial da empresa;

b) a existência de saldos evidencia que o sujeito passivo pagou as obrigações com recursos de receitas não contabilizadas, porquanto se as tivesse contabilizado a conta caixa ficaria com saldo credor;

c) portanto, o passivo fictício foi presumido pela fiscalização com base na legislação tributária, que autoriza tal conduta, nos termos do art. 40 da Lei nº 9.430/96 e art. 281, inc. III, do RIR;

d) com isso, houve de forma correta inversão do ônus da prova ao contribuinte, que poderia ter demonstrado que a referida omissão não decorreu da manutenção de valores a pagar ao seus fornecedores;

e) que as imputações fiscais decorreram de levantamento fiscal preciso feito pela fiscalização, com base em livros razão, livros diários, livros de entrada de ICMS, livros de apuração de ICMS, livros de saída de ICMS, notas fiscais, fornecidos pelo próprio Recorrente, como visto no Relatório Fiscal;

f) nestes termos, o enquadramento do conceito fato ao conceito norma atendeu o disposto no artigo 142 do CTN, visto que a questão da presunção da omissão de receita está amparada da legislação federal acima mencionada;

g) com isso, não se vislumbra nenhuma nulidade no lançamento, até mesmo porque o próprio contribuinte reconhece erros contábeis quanto à manutenção de valores pagos pela empresa.

Nesse sentido, afasto as preliminares de nulidade alegadas.

Quanto à decadência alegada pela Recorrente, entendo que as alegações trazidas no Recurso merecem acolhida, visto o disposto na Súmula nº 8 do STF, que vincula a todos os Tribunais Administrativos, permite afirmarmos que o prazo decadencial das contribuições é regido pelo Código Tributário Nacional, qual seja o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, considerando ainda o fato de que a empresa declarou e pagou a menor PIS nos períodos de janeiro e fevereiro de 2003, considerando o fato de que o lançamento fiscal se deu em 10/03/2008. (vide fls. 765 dos autos)

Nesse sentido é o entendimento consolidado do E. Superior Tribunal de Justiça quanto à matéria:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO
CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO
POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.
DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O
CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I,
DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS
PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.
IMPOSSIBILIDADE.*

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro

Documento assinado digitalmente conforme o **dia do exercício** seguinte àquele em que o lançamento poderia Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por MARCELO CUBA NETTO, Assinado digitalmente em 17/02/2012 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por RAFAEL CORREIA FUSO, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 22/02/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0),
RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX)*

Assim, reconheço a decadência dos créditos tributários cobrados no Auto de Infração quanto ao PIS dos meses de janeiro e fevereiro de 2003, visto suas incidências mensais, devendo ser cancelado também, por reflexo, a multa e juros, visto que a omissão de receita não está sob o manto de uma conduta dolosa, fraudulenta ou simulatória da contribuinte.

A despeito da contribuinte reconhecer erros contábeis, problemas na contabilização da conta caixa, ausência da baixa do passivo, tais fatos, pela retórica do contribuinte e pelos fundamentos trazidos no relatório fiscal, bem como diante do fato das declarações de proprietários de duas empresas afirmarem que não realizou operações com a INJEX, parece-me que estamos diante mais uma questão de imperícia ou negligência na apuração de tributos e baixas no passivo, do que um fato doloso que buscasse causar prejuízos ao fisco, até mesmo porque a origem do problema se deu com um pedido de resarcimento de crédito de IPI.

Quem faz esse tipo de pedido sabe que a fiscalização irá checar a empresa, o que de certa forma permite constatarmos a culpa do contribuinte, sujeitando-se ao pagamento dos tributos incidentes, os juros e a multa punitiva em patamar de 75% pela negligência e imperícia.

Os argumentos que nos leva a chegar a essa conclusão estão abaixo transcritos, seja do relatório fiscal, seja de petições do contribuinte:

Relatório Fiscal

Também, e principalmente, não é cabível a propositura do contribuinte, porque não há amparo legal para tal arbitramento, pois não estão presentes os pressupostos contidos no art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº3.000/99), ou seja, o contribuinte mantém escrituração regular, não há indícios de fraudes ou vícios, erros ou deficiências que a torne imprestável, pois as infrações apuradas são pontuais, a escrituração foi devidamente apresentada à autoridade tributária, os livros Diário estão devidamente registrados em Cartório, e o contribuinte não optou indevidamente pelo Lucro Presumido;

O contribuinte apresentou tudo aquilo que estava, aparentemente, ao seu alcance:

>Livros Diários nºs: 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24 e 25 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2003, 2004 e 2005 respectivamente;

> Livros Razão nºs: 19A, 19B, 19C, 19D, 19E, 19F, 20A, 20B, 20C, 20D, 20E, 20F, 20G e 20H (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2003 e 2004 respectivamente;

- > Livros Registro de Saídas n.ºs : 10, 11, 12 e 13 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2003 e 2004, respectivamente;
- > Livros Registro de Entradas n.ºs: 12, 13, 14 e 15 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2003 e 2004, respectivamente;
- > Livros Reg. Apur. ICMS n.ºs: 09 e 10 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2003 e 2004, respectivamente;
- > Livros Reg. Apur. IPI n.ºs: 11 e 12 (encadernados) correspondentes aos exercícios de: 2003 e 2004, respectivamente;
- > Notas Fiscais de Entrada que geraram Crédito de IPI, ref. ao 2.º e 4.º trimestres do ano de 2003; (Pasta n.º 1)
- > Notas Fiscais de Entrada que geraram Crédito de IPI, ref. ao ano de 2004. (Pasta n.º 2)
- > Notas Fiscais de Saída n.ºs: 27001 a 27500 - Correspondente ao período de: 27/05 à 23/06/2003; (Caixa n.º 13).
- > Notas Fiscais de Saída n.ºs: 27501 a 28000 - Correspondente ao período de: 23/06 à 27/07/2003; (Caixa n.º 13).
- > Notas Fiscais de Saída n.ºs: 28001 a 28500 - Correspondente ao período de: 22/07 à 18/08/2003; (Caixa n.º 14).
- > Notas Fiscais de Saída n.ºs: 33501 a 34000 - Correspondente ao período de: 11/05 à 04/06/2004; (Caixa n.º 14).
- > Notas Fiscais de Saída n.ºs: 34001 a 34500 - Correspondente ao período de: 06/06 à 01/07/2004; (Caixa n.º 15).
- > Notas Fiscais de Saída n.ºs: 34501 a 35000 - Correspondente ao período de: 01/07 à 28/07/2004; (Caixa n.º 15).
- > Livro de Registro e Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências;
- > Relação da Descrição dos Produtos/Classificação/Alíquota;
- > Contrato Social e suas Alterações;
- > Dacon — 2003, 2004 e 2005;
- > DCTF — 2004, 2005 e 2006.
- > DIPJ — 2005 e 2006. A - Matr. 4022
- > Procuração/Substabelecimento.

> Livros Registro de Saídas n.ºs : 14 e 15 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2005 e 2006, respectivamente;

> Livros Registro de Entradas n.ºs: 16 e 17 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2005 e 2006, respectivamente;

> Livros Reg. Apur. ICMS n.ºs: 11 e 12 (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2005 e 2006, respectivamente

> Livros Reg. Apur. IPI 'IN: 13 e 14 (encadernados) correspondentes aos exercícios de: 2005 e 2006, respectivamente;

> Livros Razão n.ºs: 21A, 21B, 21C, 21D, 21E, 21F, 21G, 2111, 211, (encadernados), correspondentes aos exercícios de: 2005; respectivamente;

Petição do contribuinte no procedimento de fiscalização justificando problemas quanto à documentação fiscal:

Não obstante, informamos que lamentavelmente ao final de 2004, ocorreu o falecimento do sócio administrador em acidente aéreo, o qual foi responsável pelas operações, portanto não sabemos dar maiores explicações do porque essas operações estão em aberto em nossa contabilidade.

Com referência ao item 05 do Termo de Intimação Fiscal nº 02, esclarecemos que, mesmo no procedimento contábil do Lucro Presumido, por representarem prováveis créditos de IPI, foram arquivadas separadamente em pastas próprias, e que seus regimentos foram contabilizados através da Conta Caixa, e especificamente nas requeridas, com pagamentos à vista, através da Conta Caixa.

Em meados de 2005, verificou-se que a contabilidade vinha sendo elaborada de forma simplificada, com lançamentos bancários feitos por totais mensais, movimentação transitando toda pela conta Caixa (cheques emitidos/depósitos efetuados), que não possibilitava a identificação de pagamentos e recebimentos de forma individualizada, e não possibilitava o controle de clientes/fornecedores, enfim, diante da deficiência da contabilidade, ouve a opção pela tributação pelo Lucro Presumido.

Outra petição da contribuinte à fiscalização:

Cumpre esclarecer que no período transcorrido entre o recebimento do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal até a presente data, esta sociedade reexaminou a contabilidade existente para os anos de 2003 e 2004, tendo constatado incontáveis vícios e erros, entre eles, lançamentos equivocados, grande parte desprovidos de documentos comprobatórios e outras inexactidões, fatos comprometedores da regularidade do lucro real apurado.

Por isso, determinou a reconstituição dessa contabilidade para apresentá-la com lançamentos e documentos compatíveis, capazes de espelhar as transações praticadas nos respectivos

periodos: entradas, saídas, pagamentos, recebimentos, inclusive operações com o exterior.

O objetivo da recomposição da escrita não foi alcançado devido a não localização de muitos documentos pertinentes a custos, despesas operacionais e outros encargos, e também a inexistência de livros auxiliares, e também de registros das quantidades, espécies, e valores dos estoques de matérias-primas, produtos e mercadorias existentes por ocasião dos balanços referidos.

Por esses elementos, entendo que o contribuinte não agiu com *animus* de buscar omitir receitas tributadas de forma intencional. Esse inclusive é o entendimento da jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

"CONTA BANCARIA CONTABILIZADA – MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - CARACTERIZAÇÃO - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. A falta de registro na contabilidade de valores constantes nos extratos bancários (créditos! débitos) e/ou pagamentos realizados em cheques oriundos de conta bancária pertencentes à empresa fiscalizada e movimentada por esta, caracteriza falta simples de presunção de omissão de rendimentos e/ou pagamentos a beneficiários não identificados! pagamentos sem causa, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude. Iº Conselho de Contribuintes/ 4ª Câmara/ACÓRDÃO 104-20.071 em 08/07/2004. Publicado no DOU em: 06/10/2004."

"MULTA - QUALIFICAÇÃO - Não tendo o contribuinte procurado dificultar, ou impedir, o trabalho fiscal, não se pode dizer ter agido com "evidente intuito de fraude" (Lei nº 9.430/96 - art. 44, II). Deixar de prestar algumas das informações que lhe foram solicitadas, por si só, não pode ser interpretado como elemento ensejador da qualificação da multa. Para que se configure o "evidente intuito" fundamental que a fiscalização comprove, de modo efetivo, a existência do dolo, ou seja, da vontade por parte do Contribuinte de proceder, proposital e conscientemente, em conduta de reflexos lesivos ao Erário. Deve-se comprovar que o Contribuinte agiu de forma fraudulenta, de modo a dificultar ou impedir, propositalmente, o trabalho do Fiscal, ou reduzir o ônus tributário que legalmente lhe cabe. É princípio geral de direito não ser lícito exigir de alguém que apresente prova contrária a seus interesses. O que não pode o contribuinte é impedir ou dificultar a Fiscalização através de procedimentos deliberados, mas, isso não significa

que deva apresentar-lhe todos os elementos, excetuando-se aqueles referentes às obrigações acessórias. Preliminar de decadência acatada. Demais preliminares rejeitadas. 1º Conselho de Contribuintes/ 2ª Câmara/ ACÓRDÃO 102-46.234 em 28/01/2004. Publicado no DOU em 11/05/2004".

"MULTA AGRAVADA - APLICAÇÃO - LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL - Incabível o agravamento da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários não justifica a aplicação da multa exacerbada. 1º CC 8ª Câmara/ ACÓRDÃO 108-07.390 em 14.05.2003. Publicado no DOU em 31/05/2004."

Destaca-se ainda em relação à multa o fato da aplicação do disposto no artigo 14 da Lei nº 11.488/2007, ao fatos geradores ocorridos em 2003, 2004 e 2005. Trata-se de um erro da fiscalização, visto que à época dos fatos geradores a referida lei ainda não era vigente. Outro erro grave da fiscalização foi aplicar multa de 150% usando a capitulação disposta no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, que na verdade traz a alíquota de 75%.

De fato, a regra punitiva a ser aplicada é aquela vigente à época dos fatos geradores, permitindo apenas sua retroatividade para beneficiar o contribuinte nos termos do artigo 106 do CTN, o que não ocorre no caso, visto que a Lei nº 11.488/2007 traz o mesmo impacto quanto à multa agravada, qual seja 150%.

Vislumbro no caso ora julgado que não poderia o Auditor Fiscal aplicar a multa disposta com a redação da Lei nº 11.488/2007, visto que no momento dos fatos geradores ainda não se encontrava válida e vigente.

Desta feita, não cabe a esse julgador realizar ato de lançamento, retificando o Auto de Infração, visto que a atribuição do julgador é zelar pelo equilíbrio das partes e pela legalidade ou não do lançamento.

Nesse aspecto, considerando a aplicação de uma legislação inválida a fatos geradores pretéritos, cumpre afastar a incidência da multa agravada também por esse aspecto diante de sua ilegalidade, permitindo o enquadramento das infrações na regra base, qual seja a do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, a mesma regra aplicada de forma errada pela fiscalização.

Portanto, quanto à multa de 150%, entendo que a decisão recorrida merece parcial provimento quanto à glosa dos créditos, especificamente e apenas quanto ao lançamento da multa em 150%, reduzindo-a para 75%, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação vigente à época dos fatos geradores:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento

do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Por fim, destaca-se que parte das operações que envolvem a glosa de crédito em razão de suposta documentação inidônea não foi devidamente diligenciada pela fiscalização, devendo ser aplicado nesses casos de ausência de diligência e provas a presunção da boa-fé do contribuinte, sob o manto dos efeitos do Recurso Repetitivo:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. *O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no Resp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; Resp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; Resp 196.581/MG, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e REsp 89.706/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).*

2. *A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (norma aplicável, in casu, ao alienante).*

3. *In casu, o Tribunal de origem consignou que: "(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais*

declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes."

4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.

5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (RESP 1148444/MG, Relator Min. Luiz Fux, SI – Primeira Seção, Dje 27/04/2010)

Quanto à imprestabilidade da contabilidade da empresa para fins de lançamento pelo lucro arbitrado, entendo que não assiste razão o contribuinte, uma porque mesmo que os documentos apresentados foram suficientes para a fiscalização apurar eventuais omissões de receita e o passivo fictício, sendo concluído o trabalho fiscal com informações complementares de fornecedores.

Por isso, a imprestabilidade da contabilidade da empresa Recorrente não se verificou, pelo contrário, serviu de parâmetros e de fundamento para a fiscalização fechar seu trabalho fiscal com informações e documentos de terceiros.

E mais, as glossas de custos e despesas se mostraram efetivas no trabalho da fiscalização quando houve o cruzamento de informações com dois fornecedores considerados inativos, o que ensejou no lançamento ora analisado, com parâmetros e informações extraídas da própria contabilidade da Recorrente.

Por isso, não seria caso de arbitramento de lucro, pois não está presente alguma hipótese do artigo 530 do RIR/99:

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):

I- o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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;*

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

(...)

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

É fato que estamos diante de uma questão complexa, qual seja analisar a contabilidade da Recorrente e verificar se a mesma seria passível de ser desconsiderada ou não merecesse credibilidade para fins da aplicação pela fiscalização quanto ao Lucro Arbitrado.

Quando se calcula o valor das operações glosadas (custos de aquisição) versus o valor das total das despesas contabilizadas pelo contribuinte, ou mesmo o valor da omissão da receita versus o valor da receita bruta declarada, ou mesmo o valor do lucro omitido versus o valor do lucro real declarado, constata-se que em 2003 o percentual foi de 20% e em 2004 foi de 30%, o que permite afirmarmos que o acréscimo do lucro imputado pela fiscalização é compatível com a glosa dos custos e despesas glosados, não servindo para afirmarmos que houve a imprestabilidade da escrituração.

Sobre a matéria, vejamos o entendimento do extinto Conselho de Contribuintes:

IRPJ - GLOSA DA (QUASE) TOTALIDADE DE CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS — FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS CORRESPONDENTES — LUCRO REAL — IMPOSSIBILIDADE.

A glosa de 95% dos custos e despesas operacionais declarados pelo contribuinte, impossibilita a apuração do lucro real, por falta dos requisitos essenciais da tributação com base no lucro real, qual seja, a escrituração contábil respaldada em livros e documentação hábil e idônea. Nestas circunstâncias, o procedimento adequado é o arbitramento do lucro. (Ac. 1º CC, nº101-95900, de 06/12/2006).

No caso em questão a Recorrente possuía livros e escrituração, que serviram até para embasar a apuração efetiva da receita omitida.

“o contribuinte mantém escrituração regular, não há indícios de fraudes ou vícios, erros ou deficiência que a (escrituração) torne irregular.

Diante disso, não acolho a pretensão da Recorrente quanto ao arbitramento do lucro, por não atender nenhuma das hipóteses do artigo 530 do RIR/99.

Por fim, quanto ao IR-Fonte, o fato é que a Recorrente não realizou a contraprova ou mesmo rebateu a questão das Notas Fiscais supostamente clonadas e as declarações de não realização de vendas à empresa INJEX.

Embora estejamos diante de um fato grave, o fato é que a referida questão merece maiores investigações das autoridades competentes, para esclarecer a participação da empresa MÁSTER PLÁSTICOS nessa questão de Notas Fiscais clonadas, visto que pela retórica do seu proprietário, deveriam ser os primeiros a buscar investigação policial sobre o assunto, haja vista passar-se por vítima, o que aparentemente não o fez!

Assim, em razão da inidoneidade das operações com as empresas Martins Bauru e Máster Plásticos, bem como pela ausência de contraprova a ser apresentada pelo Recorrente, que não rebateu as acusações fiscais e as considerações da fiscalização com a retórica necessária, cabe a aplicação do disposto no artigo 674 do RIR/99:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61)

I. A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como na hipótese de que trata o §2º do art. 74 da Lei 8.383/91.

(.)

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

Nestes termos, mantendo a questão da exigência fiscal quanto ao IR-Fonte sob o fundamento do disposto no artigo 674 do RIR/99 (pagamento a beneficiário não identificado), em razão dessa insegurança quanto à identificação dos dois fornecedores das mercadorias.

Diante do exposto, conheço do Recurso ofertado para afastar as nulidades em sede de preliminares, para ACOLHER a decadência quanto ao lançamentos em relação ao PIS de janeiro de fevereiro de 2003, e no mérito DAR parcial provimento ao Recurso para reduzir a multa de 150% para 75% quanto às glosas de crédito em operações inidôneas.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL

CORREIA

FUSO

-

Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Redator designado.

Ressalte-se, de início, que a presente divergência limita-se à incidência da multa qualificada, pois, quanto às demais questões, acompanho o voto do ilustre Relator.

No caso, a autoridade fiscal apurou a prática, pela contribuinte, de diversas infrações à legislação tributária sendo que, em uma delas, qual seja, a apropriação de custos/despesas inexistentes e/ou não comprovadas nos anos de 2003 e 2004, vislumbrou conduta dolosa por parte do sujeito passivo.

Sobre a qualificação da multa a autoridade assim se manifestou em seu termo de verificação fiscal (fl. 98):

75 — *Observamos que, em relação aos lançamentos do IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS, COFINS, PIS e CONFINS Não Cumulativos) as multas referente às infrações de GLOSA de Custos/Despesas, foram lançadas com o percentual de 150%, com base no artigo 44, inciso I, e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da lei nº 11.488/07, a seguir transcritos:*

(...)

76 — *O lançamento das multas no percentual citado no item anterior, referente às infrações de GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS, bem como as infrações reflexas, deve-se ao fato de ter a fiscalizada se utilizado de ações com o evidente intuito de reduzir o montante dos tributos devidos, ações estas caracterizadas pela utilização de Notas Fiscais que não se referem a vendas efetivamente realizadas à INJEX, sendo as notas fiscais, citadas e apresentadas pela fiscalizada, consideradas inidôneas, nos casos da Máster Plásticos e Marfins Bauru, e no caso dos demais fornecedores, pelo fato de não ter apresentado qualquer comprovação de que os custos ou despesas tenham de fato ocorridos, e pelos demais fatos narrados neste termo, o que nos leva a concluir que se tratam de operações que de fato não ocorreram, e foram lançadas na contabilidade com a intenção de reduzir os lucros da empresa, e por conseguinte, a redução dos tributos devidos;*

Em seu voto o Relator apontou as seguintes razões para afastar a qualificação da multa: (i) erro quanto ao enquadramento legal da penalidade aplicada, e; (ii) falta de comprovação do dolo.

Pois, bem, no que toca ao primeiro argumento deve-se reconhecer que, de

dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, como enquadramento legal da multa qualificada (fl. 18).

Como bem explicado pelo Relator, por não se subsumir às prescrições contidas no art. 106 do CTN, o art. 14 da Lei nº 11.488/2007 não pode retroagir para alcançar fatos ocorridos antes do início de sua vigência. Nesse sentido, correto seria enquadrar a penalidade no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, vigente à época dos fatos.

No entanto, é igualmente necessário reconhecer a existência de jurisprudência consolidada neste Conselho no sentido de que o erro no enquadramento legal da infração não prejudica o lançamento se a autoridade fiscal descreve com precisão e clareza os fatos por ela apurados. Assim, ao contrário do sustentado pelo ilustre Relator, não vejo razão para afastar-se, no caso, a multa qualificada, já que, conforme visto no trecho do TVF acima transcrita, o auditor apontou claramente as razões pelas quais entendeu ser cabível a incidência da qualificadora e, ademais, a recorrente revelou havê-las bem compreendido.

Quanto ao segundo argumento há que se ter em conta que dolo, por definição, é a “*vontade*” livre e consciente do agente em infringir o mandamento legal. E uma vez que “*vontade*” é um estado psíquico, não pode ser ela comprovada por meio de elementos materiais. Portanto, seja no âmbito do Direito Tributário, seja na seara do Direito Penal, ou em quaisquer outros ramos do Direito, a prova do dolo sempre será realizada de maneira indireta (presunção).

Pois bem, em seu termo de verificação fiscal, especialmente nos itens 43 a 54 (fls. 79/91), a autoridade tributária aponta as razões pelas quais glosou custos e despesas registrados na contabilidade da contribuinte, relativamente a diversas aquisições de bens e/ou serviços supostamente realizadas junto a cada um dos dez fornecedores ali apontados.

Em relação às aquisições supostamente realizadas junto aos primeiros oito fornecedores (itens 43 a 50 do TVF), as razões da glosa foram, em resumo, as seguintes:

- a) as aquisições sob exame foram registradas pela contribuinte ao longo dos anos de 2003 e 2004;
- b) nas contas de passivo, individualizadas para cada fornecedor (nº 2001062, 2001063 etc.), não constam registros de pagamentos nos anos de 2003, 2004 e 2005, indicando que as supostas aquisições não foram pagas pela contribuinte;
- c) apesar de intimada para tanto, a ora recorrente não apresentou as respectivas notas fiscais de aquisição dos bens ou prestação dos serviços, nem os demais documentos que poderiam comprovar a efetividade das transações, sob o argumento de que encontravam-se extraviados (vide itens 12 a 12.4 do TVF);
- d) promovidas intimações diretamente aos fornecedores, constatou-se o seguinte: (i) a maioria deles não foi encontrada em seu respectivo domicílio fiscal; (ii) os demais afirmaram não conhecer a recorrente e nunca haver fornecido bens e/ou serviços a ela.

Quanto às aquisições supostamente realizadas junto aos dois últimos fornecedores (itens 51 a 54 do TVF), as razões da glosa foram, em resumo, as seguintes:

a) a contribuinte apresentou as notas fiscais que acobertariam as supostas aquisições realizadas juntos aos dois fornecedores;

b) todavia, apesar de intimada, não apresentou os demais documentos solicitados que serviriam para comprovar a efetividade das transações, tais como duplicatas, recibos de quitação e conhecimento de transporte. Informou ainda a contribuinte, que (item 53 do TVF): (i) em relação ao primeiro fornecedor, embora contabilizados em contrapartida à conta Caixa, os dados contábeis disponíveis não tornam possível a confirmação dos pagamentos; (ii) em relação ao segundo fornecedor, não houve pagamento pelos bens adquiridos, já que as contas de passivo permanecem em aberto;

c) em diligência realizada junto aos dois fornecedores constatou-se, entre outras coisas, que as notas fiscais apresentadas pela contribuinte à Fiscalização não coincidem com aquelas apresentadas pelos fornecedores.

Tomados em seu conjunto, os fatos acima narrados permitem concluir que a redução das bases de cálculo dos tributos e contribuições devidos à Fazenda Nacional, perpetrada por meio do registro de custos e despesas inexistentes, não decorreu de mero erro contábil da contribuinte, mas sim de sua vontade livre e consciente de fraudar o Erário Público (dolo). Some-se a isso o fato de a recorrente não haver apresentado, em contraposição ao extenso conjunto de fatos narrados pela Fiscalização, justificativa plausível capaz de incutir nesse julgador “*dúvida razoável*” acerca do dolo.

Tendo em vista o exposto, voto pela manutenção da multa qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto