



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Recurso nº : 139.996
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1997 a 2000
Recorrentes : 4ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I e DISTRIBUIDORA JARÃO LTDA.
Sessão de : 23 de março de 2006
Acórdão nº : 103-22.367

OMISSÃO DE COMPRAS. MARGEM DE LUCRO. Incabível a adoção, pelo Fisco, de critério que, sem amparo legal, considera suposta margem de lucro para tributação de receita presumidamente omitida a partir da omissão de compras.

MULTA QUALIFICADA. A falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si sós, não autorizam o agravamento da multa, que somente se justifica quando presente o evidente intuito de fraude, caracterizado pelo dolo específico, resultante da intenção criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei nº 4.502/64.

EXERCÍCIO DAS FUNÇÕES DE FISCALIZAÇÃO. A jurisprudência, tanto a judicial como a administrativa, firmou-se no sentido de que o exercício da função de auditor fiscal não está condicionada à habilitação em ciências contábeis, nem à inscrição no Conselho Regional de Contabilidade.

DECADÊNCIA. Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL. A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos reflexos, quando não houver fatos ou razões novas a ensejar conclusão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela 4ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO RJ I e pela DISTRIBUIDORA JARÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, vencido o

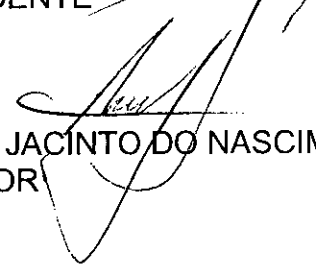


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

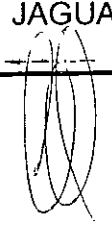
conselheiro Flávio Franco Corrêa que deu provimento parcial para restabelecer a exigência da multa de lançamento *ex officio* agravada, e por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores dos meses de janeiro e fevereiro de 1996, vencidos os conselheiros Flávio Franco Corrêa e Cândido Rodrigues Neuber, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 MAI 2003

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MARCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

Recurso nº : 139.996
Recorrentes : 4ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I e DISTRIBUIDORA JARÃO
LTDA.

RELATÓRIO

A contribuinte acima identificada teve contra si lavrados autos de infração de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, relativos aos anos-calendário de 1996, 1997, 1998 e 1999, face à apuração das seguintes irregularidades:

1. Omissão de Receita – apurada pela diferença entre a receita efetiva e a escriturada nos Livros de Registro de Saída. A receita efetiva é igual ao valor total das compras mais a margem de lucro de 15% obtida pela empresa nas suas compras e vendas escrituradas.

2. Receita de Vendas Escriturada Declarada com Insuficiência – apurada comparando a totalidade das receitas de vendas de mercadorias escrituradas nos Livros de Registro de Saídas dos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999, e as receitas tributadas nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) dos mesmos anos-calendário.

Aplicou-se a multa de ofício agravada no percentual de 150%, por se entender presente o evidente intuito de fraude, bem como configurados, em tese, crimes contra a ordem tributária, ensejando a formalização de representação penal.

Sendo o crédito tributário lançado superior a R\$ 500.000,00 e ultrapassando 30% do patrimônio líquido da autuada, foi lavrado Termo de Arrolamento de Bens e Direitos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

Impugnando a exigência, a contribuinte alegou, em preliminar, maltrato ao Decreto nº 70.235/72 no embasamento e narrativa dos fatos e inexistência do registro do Auditor Fiscal no Conselho Regional de Contabilidade, e, no mérito, prescrição das parcelas referentes a janeiro e fevereiro de 1996; inexistência de páginas em branco nos Livros de Registro de Entradas; arbitramento da receita em desacordo com a lei; aplicação exacerbada de multa, configurando confisco e desconsideração de perdas, quebras, bonificações, descontos, entre outros.

A autoridade julgadora de primeira instância deu provimento parcial à impugnação em decisão assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Anos-calendário: 1996, 1997, 1998 e 1999

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Inexiste violação do Decreto nº 70.235/72 na lavratura de termos anexos ao auto de infração, cujas cópias foram entregues ao sujeito passivo.

EXERCÍCIO DAS FUNÇÕES DE FISCALIZAÇÃO. Os Auditores-Fiscais da Receita Federal podem ser graduados em qualquer curso superior e, por não exercerem o ofício de contabilistas-contadores, estão dispensados da exigência do registro junto ao Conselho Regional de Contabilidade para atuarem em suas funções de fiscalização.

OMISSÃO DE COMPRAS. MARGEM DE LUCRO. Violação, na espécie, do princípio da legalidade. Incabível a adoção pelo Fisco de critério que leva em conta suposta margem de lucro, sem amparo legal, para a tributação de receita presumidamente omitida a partir da omissão de compras.

MULTA DE 150%. Inexistência de evidente intuito de fraude quando as receitas, apesar de não declaradas, são registradas nos livros contábeis.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

*Assunto: Outros Tributos ou Contribuições
Anos-calendário: 1996, 1997, 1998 e 1999*

Ementa: Subsistindo em parte a exigência fiscal principal, igual sorte colhem, no caso, as relativas à Contribuição Social, à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), formuladas por mera decorrência daquela.

Lançamento Procedente em Parte".

Superando os valores exonerados o limite de alçada, a autoridade julgadora recorreu de ofício e, inconformada com a parte mantida, a contribuinte manifestou recurso voluntário, aduzindo que maculam o lançamento a inexistência de inscrição da Agente Fiscal no Conselho Regional de Contabilidade e a aplicação exacerbada de multa, configurando o efeito de confisco; que o crédito lançado inclui parcelas atingidas pela decadência; que impetrou mandado de segurança, cuja sentença, proferida em 30/08/2001, reconheceu a ilegalidade da majoração da alíquota da COFINS de 2% para 3%; que obteve liminar em mandado de segurança que determinou ao Delegado da Receita Federal em Vitória/ES se abster de impedir a compensação dos valores recolhidos a título de contribuição para o PIS, com fulcro nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988; que o princípio da verdade material preside o direito processual administrativo, não podendo a administração se cingir ao que as partes demonstram, devendo sempre buscar a verdade substancial; que se o Estado tem o direito de exigir do sujeito passivo o que está previsto na lei, este tem o direito de só cumprir esta obrigação nos limites e condições fixados em lei, pois a relação entre o sujeito ativo e o sujeito passivo da obrigação tributária é uma relação de direito e não uma relação de poder.

Intimada a arrolar bens, a recorrente informou sua impossibilidade de fazê-lo, tendo em vista que seus bens foram indisponibilizados por força de liminar judicial, em razão do que, a autoridade preparadora determinou a subida dos autos a este Conselho.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

Acontece que, conforme já relatado, o Termo de Arrolamento de Bens foi lavrado na data da ciência dos Autos de Infração, 13/03/2001, fls. 168/175.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

VOTO

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Relator

Reunindo os recursos os requisitos de admissibilidade, conheço de ambos.

Constitui objeto do recurso de ofício a eliminação do valor tributável constante do item 1 do Auto de Infração de IRPJ e a redução da multa de ofício aplicada no percentual de 150% ao percentual normal de 75%.

O valor tributável exonerado decorre da infração que, segundo a fiscalização, teria sido praticada nos períodos-base de março de 1997 a março de 1999, consistente na omissão de receita apurada pela diferença entre a receita efetiva e a receita escriturada nos Livros de Registro de Saídas.

Para apurar a omissão de receita presumida a partir da omissão de compras, a Auditora Fiscal autuante considerou como receita omitida o valor das compras (registradas e não registradas) acrescido da margem de lucro de 15%, subtraído da receita escriturada.

Esse procedimento não tem amparo legal.

~~É bem verdade que o art. 40 da Lei nº 9.430/96, sequer referido no~~
auto, cogita da presunção de omissão de receita a partir da "falta de escrituração de
pagamentos efetuados pela pessoa jurídica", contudo, ali não se fala de qualquer
acréscimo que possa ser feito no valor apurado como compras pagas e omitidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

De consequência, não há que se acrescentar a margem de lucro, qualquer que seja ela, ao valor tributável, nem, tampouco, dele deduzir a receita escriturada, como o fez a fiscalização.

Assim, outra alternativa não restava aos julgadores de primeira instância senão agir como agiram.

No que pertine à redução do percentual da multa de ofício, a decisão guarda consonância com o entendimento majoritário desta Terceira Câmara, no sentido de que a falta de declaração e/ou a prestação de declaração inexata, por si só, não *autorizam a aplicação da multa qualificada*.

Aliás, é a própria Lei nº 9.430/96 que, no inciso I do art. 44, inclui a falta de declaração e a declaração inexata, ao lado da falta de pagamento e do pagamento fora do prazo sem o acréscimo da multa de mora, como hipóteses em que a multa aplicável é de setenta e cinco por cento, dispondo:

"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;"

Para que as hipóteses apontadas no inciso I como passíveis da incidência de multa de setenta e cinco por cento passem a sofrer a incidência da multa de cento e cinquenta por cento, exige o inciso II, a presença de evidente intuito de fraude, com a seguinte dicção:

"II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”.

No dizer de De Plácido e Silva, intuito é o firme desejo, o objetivo pensado, ou o resultado querido; a finalidade, que se tem em mente, quando se pratica o ato e fraude é o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovidos de má-fé, para ocultação da verdade, ou fuga ao cumprimento do dever; enquanto que, segundo o Dicionário Aurélio, evidente é o que não oferece dúvida, que se compreende prontamente, dispensando demonstração, claro, manifesto, patente.

Não satisfeito com os atributos já conferidos ao tipo, o legislador da Lei nº 9.430/96, para o seu fechamento, incorporou a definição dada pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que o conceitua como “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento”, bem como “o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”.

Assim, o dolo específico ou determinado, resultante da intenção criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei nº 4.502/92, integra o tipo de que cogita o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Na conduta da recorrente, consistente na declaração insuficiente das receitas registradas, não vislumbro ocorrente o tipo do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e entendo que ela se subsume no tipo do inciso I, apenado com a multa de 75%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

Por tais fundamentos, desprovejo o recurso de ofício.

No tocante ao recurso voluntário, os únicos pontos a serem apreciados são os que dizem respeito à ilegitimidade do auditor fiscal por carecer de registro no CRC e a decadência, visto que a exacerbação da multa já foi afastada e os demais pontos genericamente levantados não tem pertinência com a matéria em questão.

A jurisprudência tanto a judicial como a administrativa, firmou-se no sentido de que o exercício da função de Auditor Fiscal não está condicionado à habilitação em ciências contábeis, nem à inscrição no Conselho Regional de Contabilidade.

É que o mister exercido pelo auditor fiscal é bem diverso do exercido pelo contador. Enquanto este analisa as operações e lançamentos com o fito de atestar que as demonstrações financeiras da empresa retratam a realidade dos fatos e obedecem aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, tendo como pano de fundo a lei comercial e como destinatários os acionistas ou sócios; aquele, como agente do Estado, ao verificar as operações contábeis, o faz para apurar o cumprimento das obrigações tributárias; o pano de fundo é a lei tributária, o conhecimento contábil é meramente instrumental.

Diante disso, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento por falta de registro do Auditor Fiscal no CRC.

Diversamente, no tocante à preliminar de decadência, assiste razão à recorrente.

Com efeito, três são as modalidades do lançamento: por declaração, de ofício e por homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

No lançamento por declaração, as informações sobre a matéria de fato, necessárias à sua efetivação, são prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiro. De posse dessas informações, a autoridade fiscal determina o montante do tributo devido e notifica o sujeito passivo para pagá-lo ou impugná-lo.

O lançamento de ofício, por sua vez, é efetuado pela autoridade administrativa sem que se faça necessária qualquer iniciativa ou participação do contribuinte.

No lançamento por homologação, o contribuinte realiza toda a atividade de apuração dos dados necessários à constituição do crédito tributário, tendo o dever de antecipar o pagamento do tributo a qualquer manifestação do fisco sobre essa operação.

Caso concorde com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, o fisco a homologará, ou, dela discordando, procederá ao lançamento de ofício.

Tanto no lançamento por declaração, como no lançamento por homologação, a apuração do crédito tributário é cometida ao contribuinte. O que, na essência, distingue um do outro, é que, no lançamento por homologação, o contribuinte tem o dever de antecipar o pagamento, enquanto que, no lançamento por declaração, o pagamento se dá após o exame pelo fisco da atividade de apuração desenvolvida pelo contribuinte.

Doutrinariamente, ainda não há consenso acerca do objeto da homologação. Para um, o objeto da homologação é a atividade de apuração; para outros, é o próprio pagamento do tributo, sem o qual não haveria o que homologar.

A dicção do art. 150, caput, do CTN, que, tratando do pagamento antecipado do tributo em tal modalidade de lançamento, não impõe a sua efetivação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

como imprescindível à sua configuração, reportando-se apenas ao dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade, deixa claro que, mesmo não tendo havido o pagamento, é possível haver a homologação de toda a atividade desenvolvida pelo contribuinte para apurar o crédito tributário.

Em reforço ao que se afirma, anote-se que, em ambas as Turmas de Direito Público do STJ, pacificou-se o entendimento de que, em se tratando de débito declarado e não pago, a cobrança decorre de auto-lançamento, sendo exigível o crédito tributário independentemente de notificação prévia e de instauração de procedimento administrativo. A exigência do tributo com base nas declarações prestadas pelo contribuinte pressupõe, necessariamente, a homologação expressa dessas declarações. Assim não fosse, teria o fisco de proceder ao lançamento de ofício.

Este Conselho filiou-se a esse entendimento quando, por sua Primeira Turma, no Acórdão nº 101-92.642, de 14/04/1999, assentou:

“Decadência – Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo”.

O próprio significado semântico da palavra homologação ajuda na compreensão desta modalidade de lançamento. Na técnica administrativa, homologação é a aprovação, ratificação ou confirmação, pela autoridade, de ato exercitado pelo particular, para que entre no mundo jurídico como ato administrativo. Assim, os atos de liquidação praticados pelo contribuinte, após a homologação, são considerados, todos eles, como praticados pela autoridade competente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11543.000931/2001-86
Acórdão nº : 103-22.367

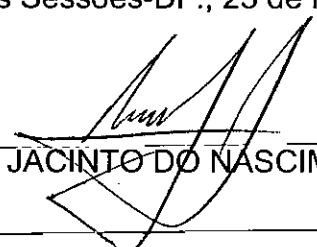
Ora, o ato de pagar não é de competência da autoridade administrativa, mas sim do contribuinte. Não há razão, portanto, para que a autoridade considere o pagamento como feito por ela, homologando-o. Homologa-se, na verdade, a atividade de apuração que, após a homologação, considera-se feita pela autoridade a quem a lei comete competência privativa para tanto.

Sendo indubitoso que o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a eles se aplica o art. 150, § 4º, do CTN, importando o transcurso do prazo de caducidade de 5 (cinco) anos, ali previsto, em extinção definitiva do direito da Fazenda Pública ao crédito tributário.

Restando provado que a recorrente somente foi intimada do lançamento no dia 14/03/2001, é forçoso reconhecer que a decadência atingiu o direito de constituir os créditos tributários de IRPJ e da CSLL, relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 1996.

Diante disso, dou provimento parcial ao recurso para, acolhendo a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, declarar decaído o direito de constituir os créditos tributários de IRPJ e CSLL relativos aos meses de janeiro e fevereiro do ano-calendário de 1996.

Sala das Sessões-DF., 23 de março de 2006


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO