



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Recurso : 132.377/
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1996 a 1998
Recorrente : NOVA ZELÂNDIA DISTRIBUIDORA DE CIMENTO LTDA. ✓
Recorrida : DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ-I/
Sessão de : 01 de julho de 2003
Acórdão nº : 103-21.298 /

ESCRITURAÇÃO – ABRANGÊNCIA - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte.

COMPRAS NÃO CONTABILIZADAS - A falta de registro contábil e fiscal de compras de mercadorias para revenda caracteriza a existência de movimentação de recursos à margem da contabilidade.

PIS – SEMESTRALIDADE - A norma do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês. A base de cálculo da contribuição permaneceu incólume e em pleno vigor até os efeitos da edição da MP nº 1.212/95, quando passou a ser considerado o faturamento do mês.

FRAUDE - AGRAVAMENTO DE MULTA - O agravamento da multa de lançamento de ofício demanda comprovação do evidente intuito de fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso, interposto por NOVA ZELÂNDIA DISTRIBUIDORA DE CIMENTO LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a exigência da Contribuição ao PIS, relativa até o mês de fevereiro de 1996, inclusive; bem como reduzir a multa de lançamento *ex officio* ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO, EDISON ANTONIO COSTA BRITTO GARCIA (Suplente Convocado), JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente o Conselheiro JOÃO BELLINI JÚNIOR.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298
Recurso : 132.377
Recorrente : NOVA ZELÂNDIA DISTRIBUIDORA DE CIMENTO LTDA.

RELATÓRIO

I.a – Identificação

Nova Zelândia Distribuidora de Cimento Ltda., já qualificada nos autos, recorre da Decisão DRJ/RJO nº 1.181/2001.

I.b – Exigência

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

“Trata o presente processo dos seguintes autos de infração, lavrados pela DRF/Vitória, em 13/07/1999, através dos quais se exige:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ no valor de R\$ 266.021,32, acrescido da multa de 150 % e encargos moratórios (fls. 1155/1182);

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL no valor de R\$ 81.878,70, acrescida da multa de 150 % e encargos moratórios (fls. 1183/1188);

Contribuição para o PIS no valor de R\$ 46.870,98, acrescida de multa (75 % e 150 %) e encargos moratórios (fls. 1198/1205);

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins no valor de R\$ 136.558,28, acrescida de multa (75% e 150 %) e encargos moratórios (fls. 1189/1197).

Acompanham os autos de infração os documentos de fls. 01/1154 e 1206/1318.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298

A autuação decorre de:

1. Não contabilização da aquisição de mercadorias e suas respectivas vendas, conforme Termo de Verificação de fls. 1206/1211(multa de 150 %);
2. Recolhimento a menor da COFINS, conforme descrito à fl. 1190 (multa de 75 %);
3. Recolhimento a menor do PIS, conforme descrito à fl. 1199 (multa de 75 %).

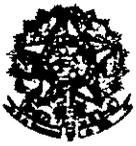
Em 30/09/1999 foram transferidos para o processo nº 13771.001519/99-58 os créditos tributários de Cofins dos períodos-base de 09/1994, 11/1994 e 12/1994 (fl. 1320)."

I.c – Decisão de Primeira Instância

Encontro a seguinte descrição no relatório da decisão contestada:

"Em impugnação às fls. 1321/1331 (acompanhada dos documentos de fls. 1332/1346), a interessada argúi, em síntese, que:

1. Os dispositivos utilizados como enquadramento legal seriam de caráter genérico, incorrendo citação de norma específica que caracterize como receita omitida a falta de registro de compras ou do pagamento dessas compras;
2. Na legislação de regência só haveria previsão de dois tipos de presunção legal de omissão de receitas: saldo credor de caixa e passivo fictício;
3. Somente com o advento da Lei nº 9.430 surgiria a previsão de presunção de omissão de receitas com base em pagamentos não contabilizados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298

4. A tributação estaria sendo efetuada sobre um lucro irreal, calculado por presunção, o qual extrapolaria a capacidade contributiva da interessada;

5. Teria havido erro no cálculo do valor tributável de IRPJ de junho de 1995;

6. As notas fiscais nº 47.117 e 47.118 teriam sido indevidamente incluídas no demonstrativo elaborado pela autuante;

7. Em relação à tributação reflexa de CSLL, PIS e Cofins, a interessada reporta-se à argumentação referente ao IRPJ;

8. O valor utilizado pela autuante como sendo o faturamento em julho de 1994 (base de cálculo do PIS e da Cofins) seria, em realidade, o saldo da receita acumulada até aquele período;

9. Os recolhimentos de PIS referentes a julho, setembro e novembro de 1994 seriam diferentes das quantias indicadas pela autuante;

10. A base de cálculo do PIS seria o faturamento do sexto mês anterior;

11. Com a suspensão da execução dos Decretos-leis nº 2.445/1988 e nº 2.449/1988, o PIS teria voltado a ser exigido pela sistemática da Lei Complementar nº 07/1970;

12. A multa de 150 % seria indevida."

O Delegado da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro proferiu a Decisão DRJ/RJO nº 1.181/2001, fls. 1357 (lançamento parcialmente procedente), nos termos da ementa adiante transcrita:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298

"Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. A escrituração deve abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados em sua atividades no território nacional (Lei nº 2.354/1954), o que a interessada, comprovadamente, deixou de fazer."

"CSLL. PIS. COFINS. Aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido em relação ao lançamento matriz.

MULTA AGRAVADA. A não escrituração de grande volume de operações de compra e venda de mercadorias, regular e continuamente ao longo de dois anos-calendários, caracteriza evidente intuito de fraude.

Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1994

PIS. COFINS. RECOLHIMENTO A MENOR. Constatado erro na base de cálculo utilizada pela autuante, efetua-se a devida retificação.

PIS. BASE DE CÁLCULO. ARTIGO 6º, § ÚNICO DA LC Nº 7/1970. O parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 foi implicitamente revogado pelo art. 3º, III, b, da Lei nº 7.691/88 (Parecer PGFN/CAT/nº 437/1998)."

A autoridade julgadora de 1º grau acatou as razões da então Impugnante quanto ao mês de junho/95:

"Tem razão a interessada quanto ao valor tributável de junho/1995. Somando-se os itens de nº 400 a 568 seria obtido o valor de R\$ 215.957,70 [R\$ 6.758,64 (fl. 1338) + R\$ 72.608,06 (fl. 1339) + R\$ 54.043,83 (fl. 1340) + R\$ 71.985,05 (fl. 1341) + R\$ 10.562,12 (fl. 1342)]. Todavia, verifica-se à fl. 1343 que as notas fiscais nº 47117 e 47118 foram anotadas no Livro de Registro de Entradas com a numeração trocada (0407117 e 0407118), o que levou a autuante a considerar estas notas fiscais como não contabilizadas.

Logo, descontando-se estas notas fiscais, o valor tributável de junho/1995 (compras de maio) deve ser alterado para R\$ 212.772,70 no quadro de fl. 1281. Assim, o lucro tributável passa a ser R\$ 30.320,11 e o faturamento passa a ser R\$ 243.092,81."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298

A decisão recorrida também retificou valores referentes a PIS e COFINS. Em relação ao PIS, assim se pronuncia:

“Quanto ao recolhimento a menor (julho, setembro, novembro e dezembro de 1994), verifica-se no Livro Razão Analítico (fl. 1344) que o faturamento em julho/1994 foi de R\$ 72.910,92. Neste período houve a troca de moeda de cruzeiro real (CR\$) para real (R\$), que não foi considerada pela autuante, já que o documento por ela utilizado na apuração do crédito – Balancete de Verificação (fl. 181) – não indicava claramente que os saldos anteriores e finais eram expressos em diferentes moedas. Além disso, a autuante equivocou-se ao computar os recolhimentos efetuados pela interessada.”

Acerca da COFINS, aponta:

“Quanto ao recolhimento a menor, a interessada concordou expressamente com os créditos tributários relativos a setembro, novembro e dezembro de 1994, os quais foram transferidos para outro processo (fl. 1320). Assim, restringe-se a controvérsia ao crédito tributário de julho/1994.

Tem razão a interessada quanto a este crédito tributário. Como visto no tópico referente ao PIS, o faturamento em julho/1994 foi de R\$ 72.910,92.”

I.d – Recurso

Nova Zelândia Distribuidora de Cimento Ltda. interpôs recurso em 05/10/2001 (fls. 1389). São, em breve resumo, as alegações da Recorrente:

1. Os dispositivos legais citados não tratam de omissão de receitas e o art. 228 do RIR/94 só prevê como omissão de receitas as hipóteses de passivo fictício e saldo credor de caixa;

2. Omissão de compras não caracteriza omissão de receitas e a falta de escrituração de pagamentos só vale a partir de 1997 (Lei 9.430/96, art. 40);

3. Admitiu, em resposta à intimação fiscal, que as notas fiscais de entrada relacionadas pela fiscalização não estavam contabilizadas. Por outro lado, jamais afirmou que não constavam do registro de saídas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298

4. A margem de lucro informada engloba a totalidade das vendas realizadas (compras contabilizadas e não contabilizadas);

5. Houve escrituração de vendas sem distinção, abrangendo compras contabilizadas e não contabilizadas.

Completa o seu recurso defendendo o reconhecimento da semestralidade do PIS e contestando a aplicação da multa agravada.

Encaminhamento do recurso a este Conselho encontra-se amparado na liminar de fls. 1590.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

II.a – Admissibilidade

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

II.b – Fundamentação

A Recorrente fez referência ao art. 228 do RIR/94: Diz o texto legal:

"Art. 228. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza a presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 2º do Art. 12 do Decreto-lei 1.598/77).

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

a) a falta de registro na escrituração comercial de aquisições de bens ou direitos, ou da utilização de serviços prestados por terceiros, já quitados;

b) a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada."

A Norma inserida no dispositivo contém uma presunção legal da espécie relativa, *juris tantum*, a que admite prova em contrário por parte de quem a lei atribuiu o ônus de fazê-lo, no caso, o contribuinte. O legislador elegeu o contribuinte como responsável pelo ônus de desfazer a presunção, cabe a ele apresentar as provas necessárias, incluindo-se aí os esforços para obtê-las.

A presunção em questão não é do tipo simples, comum, ou *hominis*, que são aquelas conclusões obtidas por meio da observação criteriosa do que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298

acontece ordinariamente na vida. As presunções *hominis* não encontram respaldo no campo do Direito Tributário, no qual exige-se prova para os fatos alegados pela fiscalização, como já pacificado na doutrina e jurisprudência.

Entretanto, o caso sob análise no presente processo não trata de presunção, tampouco o art. 228 foi incluído no enquadramento legal indicado pela Fiscalização.

A fiscalização utilizou informações sobre compras da Recorrente, obtidas junto aos seus fornecedores, e a intimou a comprovar a regular contabilização dessas compras. Os termos de intimação e respostas da Recorrente, às fls. 191, 290, 291 e 292, confirmam a falta de escrituração das compras. Destaco a resposta da Contribuinte às fls. 292:

"No tocante à alínea b da Intimação, ainda que venha a ficar comprovada a efetiva aquisição das indigitadas mercadorias, é possível afirmar, desde já, que os recursos porventura utilizados não tiveram respaldo na escrituração contábil, porquanto esta nada consigna a respeito. Não obstante, se, eventualmente, restar comprovado que tais mercadorias foram adquiridas, é certo que os pagamentos só poderiam ter sido efetuados com recursos provenientes das próprias vendas."

Os recebimentos das mercadorias e os seus respectivos pagamentos estão comprovados por intermédio dos documentos às fls. 308, 309, 761 e 1055. As fichas de registros de empregados (fls. 1133) confirmam o relato da Fiscalização (fls. 1208) de que as assinaturas constantes dos recibos de entrega de mercadorias relativos às notas fiscais não contabilizadas são de funcionários da Recorrente: "Os referidos funcionários são motoristas da empresa fiscalizada (doc. De fls. 1133 a 1151), a qual assume a inteira responsabilidade pelo frete, enviando assim seus caminhões para carregamento no pátio das indústrias fornecedoras, onde ocorre o efetivo recebimento das mercadorias pelos respectivos motoristas."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298

Os valores tributáveis foram calculados com base nas informações prestadas pela própria Recorrente acerca dos tipos de mercadorias que comercializa, dos custos das mercadorias vendidas e das margens de lucro (fls. 293 e 295). Os quadros demonstrativos das bases de cálculo estão às fls. 1212 e 1281.

Verifico que não há porque a Recorrente protestar contra a aplicação de presunção uma vez que a Fiscalização dela não se utilizou. A Fiscalização provou efetivamente a omissão de receitas.

O enquadramento legal está adequado ao fato descrito. Os dispositivos citados tratam da definição e da abrangência de conceitos que formam a base de cálculo do tributo, da forma e abrangência da escrituração contábil, da verificação a ser realizada pela autoridade competente e da realização do lançamento de ofício. Tudo relativo às conseqüências da ausência de registros contábeis como constato no caso ora submetido a julgamento. A inclusão do dispositivo que trata do imposto de renda na fonte em nada prejudicou o conhecimento dos motivos da autuação e não cerceou a sua defesa.

Não posso acatar a alegação da Recorrente de que o registro de vendas abrangeria as compras não contabilizadas. Caberia a ela comprovar tal alegação. Além disso, ao confrontar o "Quadro Demonstrativo do Lucro Tributável e Faturamento Mensal" do ano de 1996 (fls. 1212) com a declaração de rendimentos (fls. 171), constato que em apenas três meses (maio, setembro e outubro) o valor do faturamento declarado é superior ao das compras omitidas do mês correspondente, o que evidencia a falta de fundamento da alegação. Em 1995, o total anual declarado supera a omissão de compras.

Sobre a semestralidade do PIS, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão 203-09.122, da autoria do ilustre conselheiro Valmar Fonseca de Menezes, que transcrevo adiante:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298

"A semestralidade do PIS é matéria que se encontra pacificada, no presente momento, não restando a este Tribunal Administrativo outra alternativa a não ser curvar-se ao pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça, manifestado no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0), publicado no DJ de 15 de maio de 2000, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

"... 3 - A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 770, art. 6º, parágrafo único ('A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente'), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado 'o faturamento do mês anterior'

(art. 2º) ...".

Portanto, até a vigência da MP nº 1.212/95 (fevereiro/96), os cálculos devem ser feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, observando-se os prazos de recolhimento vigentes à época de sua ocorrência.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 9.715/98, que reza:

"Art. 2º - A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;".

A aplicação de multa agravada demanda a comprovação do evidente intuito de fraudar conforme estabelecido no artigo 44 da Lei 9.430/96. A ausência de contabilização de compras de mercadorias para revenda, por si só, não é suficiente para tal comprovação. Não encontro nos autos prova da intenção da Recorrente nesse sentido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

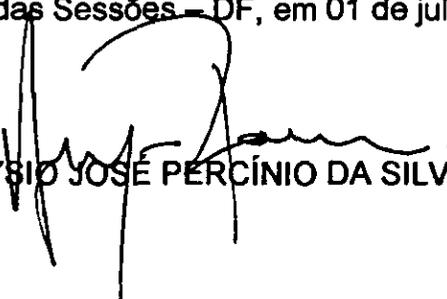
Processo : 11543.006355/99-87
Acórdão nº : 103-21.298

II.c – Conclusão

Acato o recurso apenas no que se refere à semestralidade do PIS e à multa agravada.

A autoridade encarregada da execução do acórdão deverá verificar a afirmação da Recorrente, fls. 1396, acerca de que "no demonstrativo do débito anexado à Intimação 703/2001, o Chefe da Seção de Arrecadação não poderia estar cobrando o débito da COFINS relativa a julho de 1994, uma vez que o DARF de seu recolhimento foi juntado à petição impugnitiva."

Sala das Sessões – DF, em 01 de julho de 2003


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA 