



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13227.000880/99-61
Recurso nº. : 136.055
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs.:1996 a 1999
Recorrente : CASA NOVA TINTAS LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA
Sessão de : 18 de junho de 2004
Acórdão nº. : 108-07.860

PAF – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – Os princípios são as diretrizes que devem ser observadas pelo administrador tributário. A constituição traz em si normas e princípios jurídicos vinculantes que apontam o sentido no qual a decisão deve seguir.

PAF – PRINCÍPIO INQUISITÓRIO – O dever de investigação decorre da necessidade que tem o fisco em provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato imponível, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios segundo determine a regra aplicável ao caso. No caso, o levantamento do fluxo financeiro que demonstrou em vários meses do período fiscalizado a ocorrência de saldo credor de caixa e não trouxe a recorrente, qualquer explicação que justificasse tais resultados (fls.58/64), comprovando os indícios preconizados na lei como suficientes para respaldar o lançamento.

PAF – PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL – Confirmada a presunção legal pelo silêncio do sujeito passivo quanto a matéria de fato do lançamento, consolidada resta a verdade material.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, autoriza a presunção de omissão no registro da receita, quando o contribuinte não consegue justificar a diferença.

TAXA SELIC – O legislador ordinário, face à permissão do CTN, fixou a utilização da taxa SELIC tanto para cobrança como para restituições, em nada contrariando o princípio da legalidade.

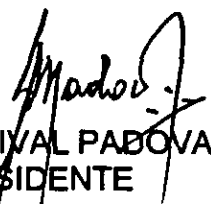
EXIGÊNCIA REFLEXA - CSL - PIS - COFINS - Aplica-se a exigência dita reflexa o que foi decidido quanto à exigência matriz, pela íntima relação de causa e efeito existente.

Recurso negado.

Processo nº. : 13227.000880/99-61
Acórdão nº. : 108-07.860

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CASA NOVA TINTAS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 72 JUL 2004

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº. : 13227.000880/99-61

Acórdão nº. : 108-07.860

Recurso nº. : 136.055

Recorrente : CASA NOVA TINTAS LTDA.

RELATÓRIO

Contra CASA NOVA TINTAS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, foram lavrados os autos de infração para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls.03/13; Imposto de Renda Retida na Fonte, fls. 14/17; Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, fls.18/24; Contribuição Social sobre o Lucro Real, fls. 25/34; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social COFINS, fls.35/41, nos períodos de apuração dos anos calendários de 1995 a 1998, no valor total de R\$ 109.141,06, conforme Termo de Encerramento de fls. 42. Enquadramento legal nos respectivos autos. A causa de lançar foi a ocorrência de saldo credor de caixa conforme resumo de fls. 64/68. A empresa era optante na apuração do lucro na forma presumida.

Impugnação foi apresentada às fls.246/251, onde, em apertada síntese, reclama da fase inquisitória do procedimento, dizendo-a descumprir o devido processo legal, pois a audiência prévia seria indispensável. Sua ausência implicaria em nulidade do procedimento, linha na qual transcreve comentários de doutrinadores.

A autuação fora genérica, referindo-se apenas "ao fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa". Tal suposição implicaria no dever do autuante de intimar o sujeito passivo a comprovar as diferenças. Não se observando esta cautela, realizado o lançamento de forma genérica, sem o contraditório, fora obstruído seu direito de defesa. Pede cancelamento do feito.

No mérito, não prosperaria exigência do imposto de renda retido na fonte, sem prova da sua distribuição, por ferir o inciso I do artigo 150 da Constituição Federal que afastaria a presunção em matéria tributária, "restrita a hipóteses excepcionais quando previstas em lei". Para o ano de 1995, não caberia a penalidade,

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or mark.

Processo nº. : 13227.000880/99-61
Acórdão nº. : 108-07.860

nos termos do disposto na letra 'c', inciso II do artigo 106 do CTN, combinado com o artigo 24 da Lei 9249/1995. Afirma também ser inconstitucional a cobrança do PIS.

A decisão de 1º grau, às fls. 255/259 julgou procedente o lançamento. Lembrou o comando do artigo 142 do CTN, dizendo que o contraditório se instala, nos termos do artigo 14 do Decreto 70235/1972, com a impugnação. O recolhimento espontâneo, durante a fase litigiosa, segue o comando do artigo 47 da Lei 9430/1996, c/c artigo 70 da Lei 9532/1997, tema expressamente ressaltada pelo autuante, às fls. 52. Quanto à matéria do lançamento, a intimação de fls. 56, pediu explicação das diferenças apuradas no livro Caixa (fls. 68/242), sem resposta. E em consonância ao artigo 228 do RIR/1994, formalizou o lançamento. Em não sendo oferecida qualquer prova que ilidisse a presunção fiscal, validou o procedimento. Ainda, segundo o artigo 16,III do Decreto 70235/1972, com redação do artigo 1º. da Lei 8784/1993, a apresentação de provas cabe na fase impugnatória, precluindo o direito de sua produção em momento posterior, salvo às exceções legais.

Confirma o lançamento para o imposto de renda na fonte, no ano de 1995, nos termos do artigo 44 da Lei 8541/1992, por se tratar de presunção legal absoluta, não se assemelhando à penalidade. Daí não se aplicar o comando do artigo 106, II,c CTN e sim o 144 do mesmo dispositivo, que determina a aplicação do dispositivo vigente à época da ocorrência do fato gerador. Correto o lançamento nos moldes do artigo 43 da Lei 8541/1992.

A confusão quanto ao Pis, fora dirimida pela Resolução 49/1995, que suspendeu a execução dos Decretos-lei 2445 e 2449/1988, julgados inconstitucionais pelo STF. Os fundamentos legais do lançamento contestado são dispositivos não alcançados por esta declaração, o artigo 43 da Lei 8541/1992 e 24, Parágrafo 2º. da Lei 9249/1995. Não cabendo o comando da INSRF 51/1978, por tratar do conceito de receita líquida de vendas e serviços, para determinação da base de cálculo do imposto de renda sobre o lucro real.



Processo nº. : 13227.000880/99-61
Acórdão nº. : 108-07.860

Ciência em 20/11/2002, recurso tempestivamente interposto, em 19 de dezembro seguinte, fls.266/269, onde após narrar o feito argüiu a preliminar de nulidade, pois "não houve qualquer pesquisa por parte da SRF para ter como certa que a omissão de receita presumida era advinda das atividades operacionais da empresa autuada."

Fora inobservado o princípio da verdade material por falta de aprofundamento maior. Caberia ao fisco sempre provar o que alega. A omissão de receita presumida, não sofreu diligência para ser confirmada. Por esses motivos o auto não subsistiria, pois estaria eivado de vício formal.

Reclama da aplicação da taxa SELIC por não haver base no CTN para respaldá-la.

Arrolamento de bens dispensado nos termos da lei, conforme despacho de fls. 282.

É o Relatório.



Processo nº. : 13227.000880/99-61
Acórdão nº. : 108-07.860

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

A auditoria realizada na escrita da recorrente nos anos calendários de 1995 a 1998, teve como causa de lançar a ocorrência de saldo credor de caixa, conforme resumo de fls. 64/68. A empresa era optante na apuração do lucro na forma presumida.

As razões de apelo estão centradas no incidente processual de vício formal, pois não se abria o contraditório na fase inquisitória. Embora este momento procedimental seja privativo da autoridade lançadora, no procedimento houve abertura para que a recorrente se pronunciasse, conforme termo de intimação fiscal de fls. 56, assim está vazado (...)

1 – Documentos comprobatórios dos saldos credores de caixa.

“Fica o contribuinte cientificado que o não atendimento no prazo marcado a presente intimação para prestar esclarecimentos, sujeita-o, no caso de lançamento de ofício, ao agravamento de 50% das multas a que se referem os incisos I e II do caput do artigo 44 da Lei 9430, de 27/12/1996”. (..)

Intimação que mostra ter havido, por parte do fisco, pedido de esclarecimento, sem resposta nos autos.

Invoca a recorrente a falta de obediência ao *Princípio da verdade material*. Mas como adiante se verá isto não ocorreu neste procedimento. Cabendo lembrar que os princípios, como vetores interpretativos, serão respeitados, sempre.

Carrazza (2003) lembra o caso específico da Constituição Brasileira, onde a sintonia constitucional não só é exigida em razão da emissão das leis, decreto, portarias, instrumentos normativos, como também não permite omissão às suas

Processo nº. : 13227.000880/99-61
Acórdão nº. : 108-07.860

edições, quando assim explicita. Pois, ao lado da inconstitucionalidade por ação (artigo 102, I, 'a', e III, 'a', 'b' e 'c' da CF) a partir da edição de 1988, há a inconstitucionalidade por omissão (art. 103 e parágrafos 1º, 2º, 3º, da CF).

“Os princípios são as diretrizes, isto é, os nortes, do ordenamento jurídico. Não é sem razão que Prosper Weil afirma que ‘algumas normas constitucionais são mais diretrizes; outras menos. A constituição é, pois, um conjunto de normas e princípios jurídicos, atuais e vinculantes. Os princípios possuem acentuado grau de abstração, traçando, destarte, as diretrizes do ordenamento jurídico. Enunciam uma razão para decidir em determinado sentido (CARRAZA, 2003, p. 30, 35).”¹

Quando trata da verdade material sua busca corresponde a retirar, da narrativa dos fatos, o fato em si. Ele se contrapõe ao princípio da verdade formal que regula o processo e procedimento judicial. Ensina James Marins (2002, p. 178) “O dever de investigação da administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos”.²

Entende Xavier (2002) que o ato de lançamento, como aplicação do direito, envolve a “interpretação da lei, a caracterização do fato previsto na hipótese normativa e sua ulterior subsunção no tipo legal.” Por isto atrela ao princípio da verdade material outro princípio, por indissociável, o inquisitório, assim explicando:

“O procedimento tributário de lançamento tem como finalidade central a investigação dos fatos tributários, com vista à sua prova e caracterização; respeita à premissa menor do silogismo de aplicação da lei. Como, porém, proceder à investigação e valoração dos fatos?

A este quesito a resposta do Direito Tributário é bem clara. Dominado todo ele por um princípio de legalidade, tendente à proteção da esfera privada contra os arbítrios do poder, a solução não poderia deixar de consistir em submeter a investigação a um **princípio inquisitório** e a valoração dos fatos a um **princípio da verdade material** (XAVIER, 2002, p. 121, grifo nosso).³

1 - CARRAZA, Roque Antonio Direito Constitucional Tributário.

2 - MARINS, James, Direito Processual Tributário Brasileiro.

3 - XAVIER, Alberto, Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário.

Processo nº. : 13227.000880/99-61
Acórdão nº. : 108-07.860

Entre as características deste procedimento, sua natureza inquisitória é ressaltada no que tange às "provas" e ao "objeto do processo", complementa o raciocínio afirmando:

"Na verdade, nenhuma das manifestações que pode assumir o princípio dispositivo tem qualquer relevo no campo do direito tributário. Não o tem quanto ao direito material, pois que, em virtude da natureza pública dos interesses em causa, do princípio da legalidade e, em especial, da rígida inderrogabilidade das normas tributárias, o Fisco não pode dispor do seu direito, ou renunciando à aplicação do tributo, ou à sua cobrança, ou aceitando a tributação em medida diversa da prevista na lei. Por outro lado, também não pode o contribuinte consentir espontaneamente no pagamento dum tributo indevido, ou por não lhe caber no caso concreto, ou por ser devido em medida inferior, o que significa que a limitação da esfera patrimonial dos particulares que tenha como fundamento uma lei tributária não está na livre disponibilidade dos particulares (XAVIER, 2002, p. 122, 123)."

O dever de investigação decorre da necessidade que tem o fisco em provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato impositivo, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios segundo determine a regra aplicável ao caso. No caso, o levantamento do fluxo financeiro que demonstrou em vários meses do período fiscalizado a ocorrência de saldo credor de caixa e não trouxe a recorrente, qualquer explicação que justificasse tais resultados (fls.58/64), comprovando os indícios preconizados na lei como suficientes para respaldar o lançamento.

O lançamento observou também o Princípio da indisponibilidade dos bens públicos imprescindível no trato do ato administrativo, tributário, principalmente. Em estudo sobre o crédito tributário e segurança jurídica exigidos na atividade administrativa plenamente vinculada, afirmou Baleeiro (1999, p.779):

"No direito tributário, onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da legalidade e da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da Administração Fazendária, que fiscaliza e apura créditos tributários está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei – que disciplina o tributo – ao caso concreto, sem margem de

Processo nº. : 13227.000880/99-61
Acórdão nº. : 108-07.860

discrecionariade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei n. 5.172/66, acarretará a sua responsabilização funcional."⁴

Toda atividade administrativa é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (e também moral). No exercício do poder/dever do administrador público, o texto constitucional não deixa muita margem para a existência de poderes discricionários (mais ainda quando se trata da administração tributária). No exercício do dever de fiscalizar é onde se percebe a interconexão principiológica (alguns com maior relevância que outros, mas nem por isto passível de desprezo). No processo de aplicação da lei, havendo choques entre dispositivos normativos a solução vem com "os vetores para soluções interpretativas", os princípios que se compaginam à regra matriz tributária, apontando para a melhor solução que o sistema permite, em cada caso, segundo a lei que o rege.

O lançamento partiu da escrita da recorrente, detectou as incorreções, pediu explicações. Não houve resposta em nenhum momento processual. As razões não trouxeram qualquer elemento de prova que afastasse a presunção legal ou justificassem as diferenças apuradas. Somente o sujeito passivo poderia esclarecer as diferenças apuradas na ação fiscal por ser quem conhece os fatos, possui toda documentação a esses relacionada, estando apto a esclarecê-los. As provas que ratificariam o acerto nos argumentos discursivos não foram juntadas permanecendo incólume a presunção fiscal. Nesse ponto importante o aprofundamento das regras referentes à análise probatória, ou seja, as regras referentes ao "*onus probandi*".

Com efeito, caberia à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Isto se deu na análise dos fluxos de caixa onde em vários períodos o resultado foi de saldos credores de caixa apontando para a ocorrência de receitas mantidas à margem da escrita fiscal.

O fato da conta caixa apresentar saldo credor em vários períodos se constitui em indício. Este, na realidade, é uma prova indireta, ou seja, prova-se

4 - BALEEIRO, Alomar, Direito Tributário Brasileiro

Processo nº. : 13227.000880/99-61
Acórdão nº. : 108-07.860

determinado fato que apesar de não estar diretamente relacionado com o fato ao qual se pretende comprovar diretamente, pode a ele ser relacionado através do método lógico-presuntivo. O indício portanto é complementado pela presunção, que pode estar prevista em lei (presunção legal), decorrer de uma análise lógica do indício (presunção simples) ou ainda decorrer da própria experiência do aplicador (*presunção de hominis*).

Comprovado portanto o fato constitutivo do direito de lançar do fisco, caberia a recorrente alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do artigo 333 CPC, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

No entanto não houve por parte da interessada qualquer prova que anulasse o levantamento fiscal (apenas matemático – soma e subtração). As contas apresentadas apontam para saída de dinheiro que não entrou. Ou seja: o caixa pagou mais do que recebeu, o que é, logicamente, impossível. A diferença não restou esclarecida e segundo o artigo 228 do RIR/1994: “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”, na linha de reiteradas decisões deste Colegiado espelhadas nas ementas seguintes:

“IMPOSTO DE RENDA-PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - A apuração de saldo credor de caixa autoriza presunção de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova da improcedência da presunção.(Ac. 108-06.835 de 23/01/2002).

IRPJ/CSL - OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, autoriza a presunção de omissão no registro da receita, quando o contribuinte não consegue justificar a diferença. Não ilide a pretensão fiscal, o argumento de que tal diferença decorreu de erro do contador. (Acórdão nº.: 108-07146 de 16/10/ 2002).”

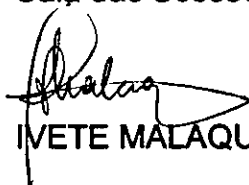
A tese esposada nas razões de apelo contra aplicação da taxa SELIC, outro ponto de divergência da recorrente, não tem amparo neste Colegiado. O artigo

Processo nº. : 13227.000880/99-61
Acórdão nº. : 108-07.860

161 parágrafo 1º do Código Tributário Nacional legitima a inserção dos juros no ordenamento jurídico brasileiro. A Lei 8981/1995, em seu artigo 84 inciso I, estabeleceu a equivalência para os juros de mora e a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal interna. A partir de 01/04/1995, a Medida Provisória nº 947, de 23/03/1995, estabeleceu em seus artigos 13 e 14, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa referencial do Sistema de Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. Mesma linha da MP 972, de 22/04/1995. O artigo 13 da Lei 9065 de 21/06/1995 ratificou essas Medidas Provisórias. Mesmo sentido do parágrafo 3º do artigo 61 da Lei 9430/96, em vigor até esta data.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de junho de 2004.



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

