



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA**

**Processo nº** 13558.000562/2004-31  
**Recurso nº** 156.316 Voluntário  
**Matéria** IRPJ e OUTROS - EX. 2000  
**Acórdão nº** 105-17.069  
**Sessão de** 25 de junho de 2008  
**Recorrente** UBATÃ COMÉRCIO DE ESTIVAS E CEREAIS LTDA.  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ SALVADOR/BA

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES**

**EXERCÍCIO: 2000**

**Ementa: NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - IMPROCEDÊNCIA** - Constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias e no correspondente Termo de Verificação Fiscal, e que o contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu o seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.


**OMISSÃO DE RECEITAS - PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS** - A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza, também, omissão de receita.

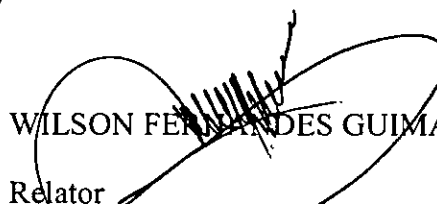
**DECADÊNCIA** - Na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a teor do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, a regra de decadência ali prevista não opera. Nesses casos, a melhor exegese é aquela que direciona para aplicação da regra geral estampada no art. 173, I, do mesmo diploma legal (Código Tributário Nacional).

**INCONSTITUCIONALIDADES** - À autoridade administrativa cumpre, no exercício da atividade de lançamento, o fiel cumprimento da lei. Exorbita à competência das autoridades julgadoras a apreciação acerca de suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade de ato integrante do ordenamento jurídico vigente a época da ocorrência dos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta 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.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
Presidente

  
WILSON FERNANDES GUIMARÃES  
Relator

Formalizado em: 15 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

## Relatório

UBATÃ COMÉRCIO DE ESTIVAS E CEREAIS LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, que manteve, na íntegra, os lançamentos efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências contempladas pelo SIMPLES (IRPJ; PIS; CSLL; COFINS e Contribuição para a Seguridade Social - INSS), relativas ao período de janeiro a dezembro de 1999, formalizadas a partir da imputação de omissão de receitas caracterizada por pagamentos não contabilizados.

Transcrevo, abaixo, relato da autoridade de primeiro grau acerca das verificações empreendidas pela Fiscalização.

...

*Consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1039/1040) que a ação fiscal teve início com a execução do Mandado de Busca e Apreensão nº 1348/03 quando foram apreendidos os documentos relacionados em anexo ao termo de apreensão lavrado (fls. 06/11). Eis que durante o trabalho a auditoria verificou a inexistência de escrituração contábil e fiscal. Então, intimada a apresentar os livros fiscais, a autuada solicitou prorrogação de prazo, no que foi parcialmente atendida, alegando ser necessário refazer toda a contabilidade do período jan/1999 a dez/1999, em face do extravio dos livros, registrado em queixa policial nº 119/2002. Mas, em atendimento à solicitação de*

*esclarecimentos sobre a documentação que serviria de base à reconstituição da escrita e sobre a ausência de escrituração para o período posterior à data do alegado extravio, a fiscalizada informou estar equivocada ao informar o extravio dos livros dizendo; "que os mesmos foram achados diante da busca e apreensão feita pelos auditores fiscais ...". Por sinal, foram dois os livros apreendidos: Livro de Registro de Entrada nº 6 (com lançamentos para o período de set/2000 a fev/2002) e Livro de Apuração do ICMS nº 3. Segundo ainda os autuantes, a empresa optante do Simples não mantém Livro Caixa ou os documentos que teriam servido de base à escrituração, e que foi apresentado, sob intimação, o Livro de Inventário sem registro ou autenticação da Junta Comercial.*

*A Fiscalização fez diligências junto a fornecedores da autuada, tendo constatado a existência de pagamentos não contabilizados, durante o ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 10.783.597,47. As informações recebidas dos fornecedores foram organizadas na planilha FORNECEDORES UBATÁ e enviadas à fiscalizada com Termo de Solicitação de Esclarecimento, em face da entrega da Declaração Anual Simplificada do ano-calendário de 1999 informando receita bruta igual a zero. Em resposta ao termo supra, a fiscalizada logrou informar: "Por um lapso contábil não foram lançadas as notas fiscais de diversos fornecedores conforme relação apresentada por esta fiscalização através do termo de solicitação de esclarecimentos recebido em 04.02.2004. Diante do exposto aceitamos as informações prestadas por esta fiscalização e que as mesmas sejam apuradas dentro da legislação vigente". Consta ainda que a fiscalizada fora informada, mediante termo de solicitação de esclarecimentos, sobre a presunção de omissão de receita diante da falta ou insuficiência de esclarecimentos sobre a divergência entre a receita declarada e as despesas com compras. E assim os dados de pagamentos efetuados e não registrados durante o ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 10.783.597,47, conforme a planilha COMPRAS UBATÁ (fl. 1000), foram considerados como omissão de receita e serviram de base de cálculo para os lançamentos consignados nos presentes autos.*

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 1.043/1.048), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que, consideradas as disposições dos arts. 10 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, a descrição do fato estaria confusa, prejudicando a sua defesa, uma vez que os próprios autuantes teriam afirmado que ela não dispunha de escrituração e, ao mesmo tempo, descreveram o fato como pagamentos efetuados com recursos estranhos à escrituração;

- que reconhecia que, por um lapso, não lançou as notas fiscais de compras e aceitou que fosse feita apuração dentro da legislação vigente;

- que admitia, ainda, que diante da reconhecida desorganização, tal lapso passou inclusive por negligência da parte do profissional de contabilidade à época, que, inadvertidamente, elaborou e entregou a declaração com receita igual a zero (possivelmente com o fito de escapar da multa por atraso na entrega, mas com a pretensão de fazer uma retificadora posteriormente, o que acabou não acontecendo);



- que não teria sido possível fornecer os livros e documentos além dos que já se encontravam em poder do Fisco por força da busca e apreensão sofrida, que qualificou como ato inesperado e inexplicável, pois nunca se negara a ser submetida a qualquer investigação fiscal;

- que aguardava por parte dos autuantes uma apuração baseada nos estritos ditames legais, dentro dos princípios de razoabilidade e justiça;

- que embora reconhecesse a lisura e imparcialidade com que se conduziram os agentes do fisco, entendia que estes pugnaram em equívoco, quando presumiram como receitas omitidas todas as compras efetuadas e pagas, através de informações junto aos fornecedores;

- que os auditores deveriam ter aplicado essa mesma metodologia às vendas, obtendo também junto aos clientes dela os valores a eles vendidos, o que se constituiria verdadeiramente em rubrica de receita, em procedimento que poderia contar com a sua colaboração;

- que os autuantes se basearam numa análise perfunctória (superficial), apenas em documentos emitidos por terceiros, isto é, notas fiscais de compras que não são documentos de sua emissão, embora não negue as suas autenticidades e tenha feito os pagamentos a elas correspondentes, mas que não poderia aceitar, sem uma maior investigação, que todo o valor dessa forma apurado fosse considerado como receita tributável;

- que a comprovação de pagamentos não escriturados feitos no ano-calendário de 1999, autorizaria a presunção de que tenham sido efetuados com receitas omitidas em períodos anteriores, daí a sua tributação também não seria nos períodos contemplados na presente autuação, e sim em períodos anteriores;

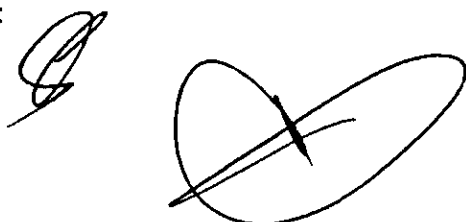
- que a impugnação apresentada não teria o condão de se eximir da tributação, mas, sim, que esta fosse feita em bases justas e em princípios legais constituídos, na busca da verdade material, e não em meras suposições.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, Bahia, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 7.957, de 25 de agosto de 2005, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

*OMISSÃO DE RECEITAS. COMPRAS NÃO CONTABILIZADAS. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, para quitar notas fiscais de compras, enseja a presunção legal de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário*

*PRELIMINAR. DESCRIÇÃO DOS FATOS. Não há que se falar de nulidade quando comprovado que os fatos que motivaram a lavratura do Auto de Infração estão minuciosamente detalhados no Termo de Verificação Fiscal, possibilitando a defesa do autuado.*

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 1.066/1.074, por meio do qual, renovando argumentos trazidos em sede de impugnação, aduz (em apertada síntese):



- que, tendo sido notificado em maio de 2004, teria sido desconsiderada a ocorrência de decadência em relação aos tributos e contribuições com fatos geradores até maio de 1999;

- que a efetivação de compras representa despesas e não receitas, devendo o Fisco realizar a mesma diligência junto aos seus clientes-compradores para o necessário cotejo entre a saída de numerário e a entrada, para determinar a receita da autuada;

- que a jurisprudência, enquanto expressão do entendimento dominante dos órgãos de julgamento superiores, deve sempre ser observada (transcreve manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes acerca de lançamento pautado em omissão de receita apurada por meio de presunção);

- que a multa aplicada, caso o auto de infração seja julgado procedente, é manifestamente confiscatória.

O processo foi primeiramente encaminhado ao Terceiro Conselho de Contribuintes que, por meio do acórdão nº 301-33.441 (sessão de 10 de novembro de 2006), decidiu por declinar da competência, conforme ementa a seguir reproduzida.

*COMPETÊNCIA. DECLÍNIO A FAVOR DO PRIMEIRO CONSELHO. Compete ao Primeiro Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.*

*DECLINADA COMPETÊNCIA AO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o presente de exigências contempladas pelo SIMPLES (IRPJ; PIS; CSLL; COFINS e Contribuição para a Seguridade Social - INSS), relativas ao período de janeiro a dezembro de 1999, formalizadas a partir da imputação de omissão de receitas caracterizada por pagamentos não contabilizados.

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passo a apreciar.

A argumentação apresentada pela Recorrente dirige-se no sentido de:

1. protestar pela nulidade dos lançamentos, vez que, em razão de uma suposta descrição deficiente dos fatos, ela teve prejudicado o seu direito de defesa;



2. contestar a apuração das bases de cálculo das exações por meio das compras efetuadas por ela;
3. argüir a decadência do direito de lançar em relação aos tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorreram até maio de 1999;
4. argüir que a multa aplicada tem natureza confiscatória.

Analisemos, pois, cada uma dessas questões.

#### DESCRIÇÃO DOS FATOS

Entendo que o argumento da Recorrente não merece guarida, eis que os fatos encontram-se adequadamente descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.039/1.040. Ademais, a contribuinte, ao apresentar as suas peças de defesa (impugnação e recurso voluntário), demonstrou ter perfeito conhecimento acerca da infração que lhe foi imputada. Nessas circunstâncias, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

#### OMISSÃO DE RECEITAS – PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS

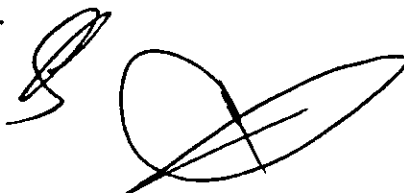
Rejeite-se, de início, que os lançamentos tenham sido efetivados com base em omissão no registro de compras, e isso a contribuinte demonstrou ter perfeito conhecimento, eis que, ao apresentar a sua peça impugnatória, reproduziu textualmente o fato que serviu de suporte para a constituição dos créditos tributários (pagamentos efetuados com recursos estranhos à escrituração). Na verdade, os lançamentos ora apreciados tiveram por base pagamentos efetuados a fornecedores que, uma vez não escriturados, caracterizam, por força do disposto no art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, omissão de receitas.

Como adequadamente descrito pela voto condutor da decisão *a quo*, a autoridade fiscal, circularizando fornecedores da Recorrente, detectou a existência de pagamentos não escriturados e, a partir daí, servindo-se de presunção prevista em lei, promoveu os lançamentos tributários.

Ressalte-se que a Recorrente não discorda que os pagamentos não foram escriturados, vez que reconhece, expressamente, que não lançou as notas fiscais de compras correspondentes. Ao contrário, aceitou a apuração pela autoridade fiscal, clamando, apenas, para que o levantamento dos valores devidos fosse efetuado com observância dos ditames legais.

Nesse contexto, importa ressaltar que a apuração da matéria tributável se deu com absoluta observância dos preceitos legais, não se identificando vícios de qualquer natureza capazes de macular o procedimento levado a efeito pela Fiscalização.

Adite-se que a contribuinte também reconhece que as notas fiscais emitidas pelos seus fornecedores são verdadeiras, como verdadeiros também são os pagamentos correspondentes. Incorre em equívoco, porém, na interpretação dos fatos, não atentando para a fundamentação legal dos lançamentos, vez que, reiteradamente, aponta a omissão no registro das compras como base para tal, quando, como já dissemos, os lançamentos foram efetuados com base na presunção legal de omissão de receitas, caracterizada pela constatação de pagamentos não escriturados.



São equivocados, também, os raciocínios da Recorrente acerca do tratamento tributário que deve ser dispensado às receitas omitidas. Em primeiro lugar, não há que se falar em consideração de dispêndios associados às compras não contabilizadas, vez que são exatamente esses gastos que constituem as receitas consideradas omitidas, pois, para a lei, o que leva à presunção dessa omissão são os pagamentos (não escriturados) efetuados aos fornecedores. Em segundo, o momento em relação ao qual se considera a receita omitida corresponde àquele em que os pagamentos foram efetuados e não foram escriturados, pouco importando, nesse caso, se, do ponto de vista fático, a receita omitida se refere a este mesmo período ou a período anterior.

### DECADÊNCIA

Sustenta a Recorrente que, tendo sido notificada em maio de 2004, teria sido desconsiderada a ocorrência de decadência em relação aos tributos e contribuições com fatos geradores até maio de 1999.

A apreciação do tema em questão (decadência) exige, antes, análise acerca da conduta adotada pela contribuinte, ou seja, torna-se necessário verificar se a ausência de pagamento dos tributos e contribuições devidos se deu de forma deliberada e intencional ou não. Tal circunstância se torna relevante, pois, como é cediço, os tributos e contribuições ora apreciados se submetem, todos, ao denominado lançamento por homologação, regidos, portanto, no que tange à decadência, pelas disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Em consonância com o parágrafo 4º acima reproduzido, a autoridade tributária teria o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para promover a homologação da atividade exercida pelo contribuinte, relativamente à apuração das exações devidas. Contudo, em conformidade com o referido dispositivo, tal prazo só se verifica nas seguintes situações:



- a) se o contribuinte efetivamente exerceu a atividade passível de homologação;
- b) se a lei não fixar prazo distinto do previsto na referida norma; e
- c) se não for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso vertente, não obstante a autoridade fiscal ter formalizado Representação Fiscal para Fins Penais (processo administrativo nº 13558.000686/2005-05), foi aplicada multa de 75%, isto é, não se qualificou a multa, providência naturalmente esperada nessas circunstâncias.

A luz, portanto, dessas circunstâncias, nos cabe averiguar se os elementos reunidos nos autos possibilitam criar a convicção de que a contribuinte, dolosamente, isto é, intencionalmente, concorreu para o não recolhimento dos tributos e contribuições devidos.

Os fatos são os seguintes:

1. a autoridade fiscal, por meio de circularização em fornecedores, constatou que a contribuinte não escriturava as notas fiscais de compras e os respectivos pagamentos;
2. o montante não escriturado alcançou a cifra, no ano de 1999, de R\$ 10.783.597,47;
3. intimada a prestar esclarecimentos, a contribuinte informou que, **por um lapso contábil**, deixou de escriturar as notas fiscais em questão;
4. à Receita Federal, a contribuinte apresentou declaração informando não ter auferido receita no ano de 1999 (receita bruta igual a zero);
5. para justificar a natureza do conteúdo da informação prestada à Receita Federal (receita bruta igual a zero), a contribuinte argumentou que houve negligência do por parte do profissional de contabilidade;
6. respondendo a Fiscalização acerca da não escrituração das notas fiscais, a contribuinte aceitou, de forma expressa, as informações apresentadas, solicitando, apenas, que a apuração dos efeitos decorrentes de sua conduta fosse feita em conformidade com a legislação vigente;
7. a contribuinte concordou, de forma expressa, que a comprovação de que os pagamentos não foram escriturados autoriza a presunção de que tenham sido efetuados com receitas omitidas em períodos anteriores.

Diante deste quadro, não nos parece restar dúvida que a contribuinte tinha plena consciência dos atos que vinha praticando e das conseqüências que deles poderiam advir. Não obstante, optou, de forma livre e deliberada, pela obtenção das vantagens pecuniárias decorrentes de sua conduta, na medida em que nenhuma providência adotou, nos cinco anos posteriores à ocorrência dos fatos, no sentido de regularizar sua situação fiscal junto à Administração Tributária Federal.



Entendo, pois, que a luz dos fatos aqui historiados, resta evidente o intuito da contribuinte de, dolosamente, agir no sentido de evitar a incidência dos tributos e contribuições lançados pela autoridade fiscal.

Entendo, também, que diante das circunstâncias relatadas o prazo de decadência a ser observado não pode ser o estabelecido no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, mas, sim, o previsto no inciso I do art. 173 do mesmo diploma legal, isto é, cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nesse diapasão, considerando o fato de que a contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 26 de maio de 2004, e que estes alcançaram fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 1999, e, considerando, ainda, que os lançamentos foram efetuados segundo a sistemática do SIMPLES, cujos fatos geradores ocorrem mensalmente, os termos iniciais do prazo de decadência se deram em 1º de janeiro de 2000 para os fatos ocorridos até 30 de novembro de 1999, e em 1º de janeiro de 2001 para os ocorridos em 31 de dezembro de 1999. Assim, os lançamentos poderiam ter sido efetuados até 31 de dezembro de 2004 ou 31 de dezembro de 2005, respectivamente.

Não há que se falar, portanto, em caducidade do direito de lançar.

#### MULTA CONFISCATÓRIA

Alega a Recorrente que a multa aplicada é manifestamente confiscatória.

Quanto a tal tal argumento, resta, tão-somente, esclarecer que a autoridade administrativa julgadora não tem competência para apreciar eventual violação de princípio constitucional por parte de norma que goza de vigência plena no ordenamento jurídico-tributário. A questão, se assim entender a Recorrente, deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário.

Assim, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 25 de junho de 2008.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES

