



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13.603.001159/94-11
Recurso nº : 126.928
Matéria: : IRPJ e OUTROS – Ano: 1994
Recorrente : SAPATARIA DA CIDADE LTDA - ME
Recorrida : DRJ - BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 17 de outubro de 2001
Acórdão nº : 108-06.708

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS - Incabível o lançamento apoiado apenas em indícios de omissão de receitas, sem suporte em procedimentos de auditoria que caracterizem o fato detectado como infração à legislação tributária. A simples existência de anotações referentes a vendas e comissões encontradas pelo fisco à margem da escrituração do sujeito passivo não é elemento por si só suficiente para suportar a presunção.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IRRF/COFINS/CSL - Aplica-se a exigência dita reflexa, o que foi decidido quanto a exigência matriz pela íntima relação de causa e efeito entre elas.

Recurso provido.

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

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 13603.001159/94-11
Acórdão nº. : 108-06.708

Recurso nº. : 126.928
Recorrente : SAPATARIA CIDADE LTDA-ME

RELATÓRIO

SAPATARIA CIDADE LTDA – ME, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão da autoridade singular, que julgou parcialmente procedente o crédito tributário constituído através do lançamento de fls. 01/05 referente à multa isolada de 300% por falta de emissão de nota fiscal e para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Os valores são apurados a partir da apreensão de um caderno onde constavam as vendas de mercadorias e as comissões incidentes sobre essas vendas, no período 01 de outubro a 10 de novembro, do ano calendário de 1994. Fundamento legal: artigos 1º e 4º da Lei 8846/1994 combinados com os artigos 3º e 4º da MP 680/94 e artigo 43 da Lei 8541/1992.

Foram lavrados os autos reflexos correspondentes:

- a) Imposto de Renda Retido na Fonte 11.094,49 UFIR: (fls. 6/7)
Fundamento legal : artigos 1º e 4º da Lei 8848/1994 e artigo 44 da Lei 8541/1992 alterado pelos artigos 3º e 4º da MP 680/94;
- b) Contribuição Social s/ Lucro, fls (08/09), no valor de 4.619,59 UFIR.
Fundamento legal: artigos 1º e 4º da Lei 8848/1994, artigo 43 da Lei 8541/1992, combinados com os artigos 3º da MP 680/94;
- c) COFINS, (fls 10/11), valor de 951,95 UFIR. Fundamento legal: art. 1º, 4º da Lei 8848/94 combinados com os artigos 3º e 4º da MP 680/94, artigo 1º a 5º da LC 70/91;
- d) Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS- Receita Operacional (fls 12/13) valor 288,44 UFIR Fundamento legal: art. 3º, "b" da LC 07/70, art. 1º, § único LC 17/73 e artigo 1º do DL 2245/88 alterado pelo DL 2249/88.

Processo nº. : 13603.001159/94-11
Acórdão nº. : 108-06.708

Anexo caderno fls 17/206 e no volume II, notas fiscais 207/240.

Impugnação de fls. 244/247, argüi em apertada síntese que não é possível atribuir validade a rascunho preenchido por empregados, sem conhecimento da proprietária que se encontrava ausente. Reproduz Acórdão 101.80422 de 12/11/1990, informando que mensalmente, recolhe os tributos através de estimativa e ao final do ano apura lucro real. Nenhum prejuízo causara ao erário. A multa e impostos na forma apurada, restavam com característica de confisco. Discorre sobre as limitações constitucionais ao poder de tributar. Por negativa geral impugna os lançamentos reflexos.

Despacho de fls. 254, retornam os autos para retificação do lançamento do PIS, frente ao Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 156, pg. 6. Itens 'b' e 'c', da pergunta G. Há desmembramento desta contribuição que segue em processo apartado: PAF 13603.001036/96-24.

Decisão de fls. 258/264, julga parcialmente procedente o lançamento. Cancela a multa isolada de 300%, segundo artigo 82, I, 'm' da Lei 9532/1997, combinado com artigo 106, II do Código Tributário Nacional. Quanto à omissão de receitas, valida a presunção, a partir do caderno de anotações apreendido, tributando os valores conforme determinação do artigo 43 da Lei 8541/1992. A MP 492 de Maio de 1994, reedições posteriores, depois convertida na Lei 9064/1995 tomara o parágrafo 2º do artigo 43, como tributação definitiva.

Mantém os reflexos, cancela o PIS neste procedimento.

No recurso, às fls 269/271 refere-se às divergências entre a autuação e a decisão singular, além de confusão no período lançado. Há supostos documentos de dois meses calendários. A lei determinava que o levantamento fosse feito no dia. A qual dia a ação diria respeito?



Processo nº. : 13603.001159/94-11
Acórdão nº. : 108-06.708

Destaca as rasuras nos documentos emitidos pelos autuantes, repete os argumentos apresentados nas razões impugnatórias. Reclama da forma de cálculo da exação, por não ter sido considerado os recolhimentos espontaneamente realizados. Jurisprudência deste Colegiado, militaria a seu favor (Ac. 101.80.442 de 12/11/1990 e 103.14.098/93 de 13/12/1996). Estende os argumentos aos decorrentes.

É o Relatório.



Processo nº. : 13603.001159/94-11
Acórdão nº. : 108-06.708

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, dele conhecido.

O lançamento decorre de uma operação fiscal sumária onde foram apuradas omissões de receitas a partir da não emissão de documentário fiscal, no período de 1º de outubro à 10 de Novembro de 1994. É lícito supor, pelo carácter dessas ações, que não se tenha atentado para alguns aspectos relevantes no procedimento administrativo tributário.

A Lei 8846 de 21 de Janeiro de 1994, criada para dar suporte às ações de fiscalização em pontos de vendas, tinha em seu contexto, uma carácter eminentemente repressor. Era uma legislação voltada para cumprimento de obrigação acessória, contudo, sua inobservância gerava um gravame com característica confiscatória. Fato reconhecido pela administração tributária que reviu este excesso (ex. artigo 3º expressamente revogado pelo alínea m, inciso I do artigo 82 da Lei 9532/1997).

Nessas operações, a pressa, inimiga da perfeição, deixava a desejar na observância das formalidades e mais das vezes também na materialidade dos ilícitos, comprometendo a qualidade do trabalho fiscal.

A falta de escrituração de nota fiscal, implicou na conclusão pelo autuante, de omissão de receitas. A utilização da presunção simples, a partir da análise de um indício, foi entendida como bastante em si, para fazer prosperar o procedimento.



Processo nº. : 13603.001159/94-11
Acórdão nº. : 108-06.708

O lançamento de folhas 01, (com muita propriedade cancelado pela autoridade singular) bem exemplifica a filosofia desses tipos de "blitz fiscal". O dispositivo legal invocado é inexistente (artigos 1º ao 4º da Lei 8848 de 21 de Janeiro de 1994). Pelo contexto, entende-se dizer respeito à Lei 8846, Foi com base nesta, que o julgador monocrático exonerou o sujeito passivo.

Os lançamentos persistentes, estão escorados apenas no caderno de anotações de folhas 17 a 206 e notas de fls. 207 a 239, dizendo respeitos ao mês de outubro e parte do mês de novembro de 1994. Em se tratando de exigência de crédito tributário, à época da lavratura, sequer estaria vencida a obrigação.

Mais ainda, a recorrente reclama do cálculo realizado com base nas anotações. Nega sua propriedade. Seriam rascunhos de vendedores em datas diversas. Invoca a possibilidade de cotejo entre esses valores e aqueles registrados e declarados. Não seria possível atribuir verdade absoluta a esse levantamento, sem considerar seu movimento comercial e os recolhimentos realizados no período.

Esta providência seria a indicada para se firmar convicção. Contudo, resta prejudicada, pois nenhum outro elemento foi juntado aos autos. Sequer a declaração de rendimentos, para se verificar a forma de opção da apuração de lucro escolhida pelo sujeito passivo.

A razão social, indica o sujeito passivo como microempresa. O autor da ação não informa se houve excesso do limite de receita e em assim sendo, qual a forma de tributação escolhida. As razões de recurso informam o recolhimento dos tributos pela forma estimada, apurando a diferença ao final do exercício. Para o tipo de atividade exercida, poderia o sujeito passivo optar pelo lucro presumido, opção que faria ao final do exercício.

Em sendo esta a forma escolhida pela recorrente, apenas como argumentação, o auto não prosperaria, mesmo se restasse comprovada a suposta

Processo nº. : 13603.001159/94-11
Acórdão nº. : 108-06.708

omissão de receitas. Isto porque, segundo entendimento deste Colegiado, a partir de decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o lançamento não prosperaria, se fundamentado nos artigos 43 e 44 da Lei 8541/1992. O Acórdão 108-06.535 de 23/05/2001 bem demonstra este entendimento:

"... embora caracterizada a omissão de receitas, não caberia a exigência lançada com base nos artigos 43 e 44 da Lei 8541/1992 para as empresas tributadas com base no lucro presumido".

Apenas argumentando, para deslinde da questão a forma de apuração do lucro escolhida pela recorrente influiria no encaminhamento das conclusões. Isto porque não entendo "indiscutível" a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco.

A lei faculta apoio na presunção simples, contudo, mister se faz, agregar outros elementos de provas, entendimento consagrado neste Colegiado. A ementa a seguir transcrita aponta nesta direção:

Omissão de receitas (anotações de compras, vendas e caixa) - A simples existência de anotações relativas a compras, vendas e caixa encontradas pelo fisco à margem da escrituração da pessoa jurídica não é elemento por si só suficiente para se presumir a omissão de receitas (Ac. 1^o CC 103-14.098/93 de 13/02/96).

Recente julgado nesta câmara, Ac.108.06.640 de 22/08/2001, do Ilustre Conselheiro Nélon Losso bem define o tema :

(...)

"

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição do art. 3º do referido código, não pode ser usado como sanção.

Alberto Xavier nos ensina in "Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, p. 146/147:

"Dever de prova e "in dubio contra fiscum"

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas. Com efeito, a lei fiscal não raro estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela

Processo nº. : 13603.001159/94-11
Acórdão nº. : 108-06.708

simples prova do fato índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.

É o que resulta do § 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração."

O conhecimento teórico de certas características de determinado mercado não pode sustentar a exigência de tributos, sendo imprescindível a demonstração da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, conforme definido no art. 43 do CTN, que é, no caso, a aquisição da disponibilidade da renda, traduzida no conceito de lucro.

Cabe, ainda, transcrever um texto de Maria Helena Diniz extraído de seu livro Código Civil Anotado:

"Presunção – É a ilação tirada de um fato conhecido para demonstrar outro desconhecido. É a consequência que a lei ou juiz tiram, tendo como ponto de partida o fato conhecido para chegar ao ignorado. A presunção legal pode ser absoluta (juris et de jure), se a norma estabelecer a verdade legal, não admitindo prova em contrário (CC, arts. 111 e 150), ou relativa (juris tantum), se a lei estabelecer um fato como verdadeiro até prova em contrário (CC, arts. 11 e 126)."

Portanto, não me repugna que a presunção possa ser usada como auxílio na prova de um fato, porque este instituto foi erigido como meio legítimo de prova, como se extrai do art. 136, V, do Código Civil. Todavia, a legítima presunção precisa ser construída tecnicamente, tendo como ponto de partida um fato provado.

Sobre o assunto em questão, assim se manifesta Paulo Celso B. Bonilha em seu livro Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª edição, fls. 92:

"Conceitos de Presunção e Indício.

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factum probatum", que leva à percepção do fato por provar ("factum probandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.

Indício é o fato conhecido ("factum probatum") do qual se parte para o desconhecido ("factum probandum") e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: "Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito".

Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção.

Processo nº. : 13603.001159/94-11
Acórdão nº. : 108-06.708

As presunções definem-se, assim, como ... conseqüências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido”.

Assim, não pode prosperar o lançamento pautado em indícios, sendo condição essencial que a fiscalização aprofundasse a auditoria para só aí concluir pela infração à legislação tributária. Não o fazendo, é legítimo ver esboroar-se a exigência fiscal relativa a estes itens do auto de infração.”

A prova da infração e da base de cálculo do tributo lançado, deve restar inequívoca, sob pena de fragilizar o lançamento e ofender aos princípios da legalidade e tipicidade que devem ser observados na constituição do crédito tributário.

Quanto aos reflexos, pela íntima relação de causa e efeito, deverão seguir a decisão do principal.

Essas são as razões que me levam a votar no sentido de dar provimento ao recurso.

É meu voto.

Sala das Sessões, DF em 17 de outubro de 2001


Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

