



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13802.001181/95-14
Recurso nº. : 132.588
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs: 1993 e 1994
Recorrente : INDUSTREF TUBOS ESPECIAIS LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 13 de junho de 2003
Acórdão nº. : 101-94.251

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE –
FIXAÇÃO DE PRAZO PARA CONCLUSÃO DE AÇÃO
FISCAL - Nem o art. 196 do CTN, nem o Dec. 70.235/72
fixam prazo para conclusão de diligência ou ação fiscal, não
acarretando nulidade, portanto, o Termo de Início de
Fiscalização que dele não cogita.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – SIGILO
BANCÁRIO – Quando os extratos bancários foram
requisitados com fundamento no artigo 197 do Código
Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), artigo 38, §§ 5º e 6º,
da Lei nº 4.595/64, artigo 7º, da Lei nº 4.154/62, artigo 123
da Lei nº 5.844/43, artigo 2º do Decreto-lei nº 1.718/79 e
Comunicado nº 373/87, do Banco Central do Brasil e tendo
em vista que os textos legais citados não foram julgados
inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e nem
suspensas as suas execuções pelo Senado Federal e que o
sujeito passivo não está beneficiado com uma decisão
judicial e, portanto, de acordo com o disposto no artigo 2º,
do Decreto nº 73.259/53, rejeita-se a preliminar de nulidade
do lançamento.

IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO –
DESCCLASSIFICAÇÃO DE ESCRITA – É inteiramente
procedente o arbitramento dos lucros por desclassificação
da escrita, quando esta não obedece ao estabelecido na
legislação comercial e fiscal, eis que: a) os livros comerciais
e fiscais não se encontravam devidamente preenchidos; b)
os resultados mensais foram apurados com divergências
entre a escrituração comercial e a fiscal; c) a empresa
utilizou-se de interpostas pessoas para a movimentação de
recursos em instituição financeira; d) houve o
acobertamento das vendas com a utilização de notas fiscais
de empresas fictícias.

OMISSÃO DE RECEITAS – CONTAS BANCÁRIAS EM
NOME DE INTERPOSTAS PESSOAS – FALTA DE
ESCRITURAÇÃO DE RECEITA - Quando demonstrado
pela autoridade lançadora que os depósitos bancários em
nome de interpostas pessoas e não contabilizados tinham
vínculos com as atividades operacionais do sujeito passivo
como pagamento de obrigações do mesmo, de seu diretor e
empregados, cabe a presunção de que as mesmas contas

foram alimentadas com receitas omitidas e à margem da contabilidade da empresa.

ARBITRAMENTO DE LUCRO – AGRAVAMENTO DE COEFICIENTES – O art. 25 do ADCT revogou, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem competência a órgão do Poder Executivo para ação normativa assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional.

MULTA QUALIFICADA - Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco, evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

MULTA DE MORA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A penalidade prevista no art. 17 do Decreto-lei nº 1.967, de 1982, incide quando ocorrer atraso na entrega de declaração de rendimentos, e aplica-se sobre o valor do imposto declarado. Porém, sobre o valor do imposto lançado de ofício, cabe tão somente a multa específica para o lançamento de ofício. As duas penalidades não se aplicam sobre a mesma base de cálculo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

IRFONTE – COFINS – FINSOCIAL – A decisão proferida no lançamento principal estende-se aos lançamentos decorrentes.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - A disposição do § 2º do art. 2º da Lei nº 7.689/88, só se aplica às empresas desobrigadas de escrituração contábil. Somente com o advento do art. 55, da Medida Provisória nº 812/94 (convertida na Lei nº 8.981/95), o lucro arbitrado passou a constituir uma das hipóteses da base de cálculo da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por INDUSTREF TUBOS ESPECIAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para uniformizar o coeficiente de arbitramento em 15%, e excluir a multa por atraso na entrega da declaração, bem como cancelar a exigência



da Contribuição Social por falta de previsão legal, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM:

07 JUL 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

RECURSO Nº. : 132.588
RECORRENTE: INDUSTREF TUBOS ESPECIAIS LTDA.

RELATÓRIO

INDUSTREF TUBOS ESPECIAIS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, por meio da petição de fls. 1.125/1.142, da Decisão nº 001764, de 21/06/1999, prolatada pelo Sr. Delegado da DRJ em São Paulo – SP, fls. 1.041/1.116, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado nos seguintes autos de infração: IRPJ, fls. 931; PIS, fls. 943; Finsocial, fls. 949; Cofins, fls. 957; IRFonte, fls. 971; e CSLL, fls. 981.

Consta na descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 04), a seguinte irregularidade fiscal:

“Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do lucro real, em virtude dos erros e falhas, conforme demonstrado no Termo de Constatação.

Omissão de receitas de revenda de mercadorias sem emissão das respectivas notas fiscais, conforme demonstrado no Termo de Constatação.

Enquadramento legal: arts. 399, inciso IV e 400, do RIR/80.”

Tempestivamente o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 1.007/1.018.

A autoridade julgadora de primeira instância, decidiu pela manutenção parcial do lançamento, cuja decisão encontra-se assim ementada:

“IRPJ

Anos-calendário: 1992 e 1993

LUCRO ARBITRADO. MULTA AGRAVADA.

A ausência da escrituração regular dos livros obrigatórios e a constatação de fraude autorizam o arbitramento do lucro, com aplicação de multa qualificada.



AUTOS REFLEXOS.

O decidido quanto ao IRPJ, no que se refere a receitas, aplica-se à tributação reflexa de COFINS, IRRF e CSLL.

REDUÇÃO DE OFÍCIO DE MULTA.

A lei aplica-se a fato pretérito não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

PIS

Exonera-se o lançamento efetuado com base em ato normativo inconstitucional.

FINSOCIAL

Exonera-se o lançamento, na parte que excede a meio por cento, para as empresas comerciais e mistas.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

Ciente da decisão de primeira instância em 06/10/00 (fls. 1.123), O contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 06/11/00 (protocolo às fls. 1.124), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que é nulo o lançamento, em razão de que a fiscalização se realizou muito além do prazo de duração de 60 dias previsto no art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72;
- b) que também deve ser anulado o auto de infração, pelo fato de que foi utilizado no trabalho fiscal, prova ilícita, ou seja, prova obtida com o rompimento do sigilo bancário, que não houve qualquer autorização do Poder Judiciário;
- c) que a fiscalização não fundamentou a autuação em provas suficientes para efetuar o lançamento, o qual foi realizado com base em alguns elementos que não tem relação com a recorrente e não apresentam qualquer fato gerador dos impostos em questão;
- d) que a fiscalização deixou de levar em conta aspectos relevantes e a documentação ao seu dispor para a realização do trabalho, que certamente, teria outro resultado;
- e) que faz-se imprescindível um levantamento técnico mais apurado, com acompanhamento de um técnico do contribuinte, para que sejam colhidos elementos significativos para demonstrar que a autuação é indevida, pois nos moldes em que foi feita não se revestiu de certeza suficiente para a finalização do trabalho fiscal;
- f) que não bastam indícios para a caracterização das infrações, é necessário que o agente fiscal comprove de forma inequívoca a



ocorrência das infrações, sob pena de se estar atuando sobre meros indícios que não refletem a realidade;

- g) que sempre manteve relacionamento comercial com várias empresas, já que isso faz parte de seu negócio, mas isso não quer dizer que funcionava com "caixa dois";
- h) que a escrituração contábil da empresa sempre esteve a total disposição da fiscalização, com todos os livros fiscais e contábeis e, se alguma irregularidade foi constatada, nunca chegou a entorpecer a ação fiscal;
- i) que, somente em casos extremos, o que não é a realidade do presente, poder-se-ia o Fisco determinar tal arbitramento e, nesse caso, verifica-se claramente que formou-se uma idéia baseada simples e unicamente em presunções e meros indícios, caracterizando aquilo que se chama comumente como zonas de certeza negativa, alta e fatalmente pernicioso para o contribuinte;
- j) que, com relação a diferença na apuração do estoque, a escrituração contábil sempre foi realizada e é mantida dentro dos ditames da lei, nada de irregular existindo, principalmente o alegado "estouro" de caixa;
- k) que nunca houve a intenção de realizar qualquer omissão de receita, sendo que o estoque de mercadorias, na medida do possível, era controlado e contabilizado;
- l) que, em relação à utilização das notas fiscais entre empresas, já foi devidamente esclarecido que trata-se de operações comuns, habituais, intensas, naturais e profícuas existentes entre empresas comungando do espírito do comércio, objetivando a concretização de novos e maiores negócios;
- m) que a presunção é a ilação que se extrai de um fato conhecido para se chegar a um fato desconhecido, a omissão. Sendo a presunção uma arma e como tal, deve ser manejada com cuidado, a fim de se evitar a injustiça. A fiscalização não deve confundir presunção com mera suposição de que tal ou qual infração foi cometida;
- n) que é preciso não perder de vista que nem sempre, porém, as presunções estão corretas, já que se baseiam em interferências tiradas da relação entre causa e efeito, mas que nem sempre correspondem à realidade;
- o) que a fiscalização exorbitou em suas funções, ao tentar analisar conta bancária de pessoa física, sem a devida autorização judicial para realizar tal procedimento e incorrendo perigosamente na ilegalidade de quebra de sigilo bancário;
- p) que esqueceu a fiscalização que é imprescindível a prévia autorização judicial competente para que sejam franqueadas as informações bancárias atinentes ao correntista;



- q) que impugna a imposição de multas, pois são elas ilíquidas, incorretas e incertas, tendo sido fixada de forma arbitrária e aleatória, eivando o auto de infração de vícios insanáveis;
- r) que, caso não seja julgado improcedente o auto de infração, que seja relevada ou reduzida a multa imposta ante aos antecedentes fiscais da recorrente e seu porte econômico.

Às fls. 1.160, o despacho da DRF em São Paulo - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.



É o Relatório.

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES

Inicialmente cabe apreciar as preliminares de nulidade do lançamento suscitadas pela recorrente, sendo a primeira pelo fato de que os trabalhos de fiscalização não foram concluídos no prazo de sessenta dias, e a segunda, que não poderia a fiscalização solicitar junto ao Banco Banespa os extratos bancários da conta corrente em que a empresa movimentou os recursos desviados da tributação, motivo pelo qual as provas juntadas aos autos teriam sido obtidas por meio ilícito.

Em exame a preliminar de nulidade da ação fiscal pela não conclusão dos trabalhos fiscais no prazo de sessenta dias. Referido prazo é citado no Código Tributário Nacional, em seu artigo 196, que diz:

“Art. 196 - A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.” (grifei)

Como se observa da sua simples leitura, o artigo não determina a fixação de prazo máximo para conclusão nem de diligências, nem da própria ação fiscal. Ao contrário, remeteu à legislação de regência essa fixação. É o que, cristalinamente, se percebe das expressões grifadas.

Se prazo existisse para a conclusão dos trabalhos de fiscalização, quem estabeleceria o mesmo seria o Decreto nº 70.235/72, editado por delegação legislativa, como legislação complementar.



Cabe, inclusive, lembrar à recorrente a seguinte mensagem da Exposição de Motivos deste decreto:

“Finalmente, cumpre acentuar que o projeto teve a preocupação de manter coerência com o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966), bem como a de oferecer um texto tão simples quanto possível, sem formalidades e atos dispensáveis, capaz de proporcionar melhor integração entre o fisco e os contribuintes.”

Como se observa, o decreto não foi redigido para ferir o CTN, mas para com ele manter coerência.

Por outro lado, nos termos do art. 59 do Código de Processo Fiscal, só são nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente - o que não é o caso dos autos, pois foi elaborado por dois Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, em pleno uso de sua competência;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente - o que também não é o caso deste processo;

III - ou com preterição do direito de defesa - o que também não ocorreu.

Só para citar, o parágrafo 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, mencionado pela recorrente como limitador temporal dos procedimentos fiscais, na verdade, apenas tem como escopo, a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo quando um procedimento de ofício estiver em andamento. Dessa forma, o prazo de sessenta dias supracitado, pode ser prorrogado por tantas vezes quantas forem necessárias, durante a realização do trabalho fiscal, e tem o referido prazo, apenas o intuito de retirar a espontaneidade do contribuinte para o caso, por exemplo, de retificação de declaração ou do recolhimento de tributos pendentes.



Não tem procedência pois, a liminar de nulidade argüida, relativa ao prazo de realização da fiscalização.

SIGILO BANCÁRIO

A respeito da ilicitude dos elementos probatórios mencionada pela recorrente, não concordo com a sua afirmação, pois os documentos foram obtidos por meios legais e formais, ou seja, através de ofício entregue em mãos ao Banco Banespa, no qual é solicitada a apresentação de documentos relativos à ação fiscal levada a efeito. Em resposta, referida instituição financeira encaminhou também através de ofício, a documentação solicitada.

O procedimento adotado pela fiscalização para requisitar os citados extratos bancários teve por fundamento o artigo 197 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), artigo 38, §§ 5º e 6º, da Lei nº 4.595/64, artigo 7º, da Lei nº 4.154/62, artigo 123 da Lei nº 5.844/43, artigo 2º do Decreto-lei nº 1.718/79 e Comunicado nº 373/87, do Banco Central do Brasil.

Referidos textos legais não foram julgados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e nem tiveram suspensas as suas execuções pelo Senado Federal e ainda, tendo em vista que o sujeito passivo não está beneficiado por decisão judicial, portanto, de acordo com o disposto nos artigos 1º e 2º, do Decreto nº 73.529/74, as decisões judiciais produzem efeitos somente em relação às partes que integraram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados, sendo vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida em atos de caráter normativo ou ordinatório.

Rejeito, pois a preliminar de nulidade do lançamento pela utilização de provas obtidas por meios ilícitos.



DO MÉRITO

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata do arbitramento dos lucros da recorrente, cujas irregularidades fiscais constantes no Termo de Constatação de fls. 721/879, encontram-se sintetizadas abaixo:

A ação fiscal levada a efeito junto à recorrente, originou-se em razão dos procedimentos realizados nas empresas Bosro Comercial Ltda., CGC 67.484.987/0001-43 e Flaneco Indústria e Comércio Ltda., CGC 69.238.780/0001-09, contra as quais foi lavrada a Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz.

Consta da citada súmula, que as referidas empresas realizavam venda de notas fiscais “frias” a outras empresas, com a finalidade de redução do lucro tributável pelo aumento fictício do custo das mercadorias, da constituição irregular de crédito do IPI e também serviam como “caixa dois” de algumas empresas, entre quais a Industref, que efetuavam venda de mercadorias com a utilização das notas fiscais da Bosro e/ou da Flaneco, visando a prática da sonegação de tributos.

Cabe citar que a empresa Bosro foi constituída em 10/01/92, por pessoas físicas que possuíam dois CPFs e/ou CPFs inválidos, também não exerceram a prática normal de suas atividades mercantis, tendo emitido aproximadamente 6.500 notas fiscais, todas elas com o intuito de amparar documentalmente a venda de outras empresas regularmente estabelecidas em atividade normal.

Inúmeros títulos foram emitidos pelas empresas Bosro e Flaneco, os quais foram liquidados em instituições financeiras e apresentavam como cedente diversas pessoas físicas, sendo que na maioria das vezes constava como cedente o Sr. Antonio Plassa, que é pai do Sr. Daniel Florentino Plassa, diretor/responsável pela empresa ora recorrente. Conforme levantamento realizado pela fiscalização, sobre os dados do Sr. Daniel, consta que o mesmo possui irregularmente dois CPFs, utilizando um deles como responsável pela empresa recorrente e outro como responsável pela empresa Comercial Plassa, da qual também é diretor/responsável.



A fiscalização circularizou e intimou nada menos do que trinta empresas que mantiveram negócios com a fiscalizada, no sentido de comprovar as compras, os pagamentos de demais esclarecimentos.

Diante desses fatos, a fiscalização solicitou ao Banespa, cópia de todos os documentos relativos aos anos de 1992 e 1993, das contas correntes nº 666.01.03062-6, cujo titular é Antonio Plassa e nº 666.13.004417-2, cujo titular é a Flaneco Indústria e Comércio Ltda.

Em atendimento do Banespa encaminhou todos os Avisos de Movimentação de Títulos, conhecidos como "francesas", dos anos de 1992 e 1993 (fls. 723). Com base nas "francesas", foram identificadas todas as empresas que constam como "sacado". Foi efetuado cotejamento das empresas constantes como sacados dos títulos com as notas fiscais emitidas pelas empresas Bosro, tendo-se constatado que inúmeros títulos referiam-se a essas notas fiscais.

As empresas identificadas nos documentos fornecidos pelo Banespa foram intimadas que apresentassem cópias de todos os documentos correspondentes as transações realizadas com as empresas em questão, bem como a forma de pagamento. Ficou comprovado que diversas empresas haviam adquirido mercadorias da recorrente, tendo recebido as mesmas acompanhadas por notas fiscais emitidas pela Bosro e/ou Flaneco (fls. 736).

Em depoimento prestado à fiscalização, o Sr. Daniel Plassa informou que:

- possuía dois números de CPF porque havia emitido o primeiro em Belém/PA, quando tinha 18 anos de idade e quando veio para São Paulo, tirou outro porque o antigo não era bem aceito;
- que seu pai, Sr. Antonio Plassa não possui nenhuma participação nas empresas Industref e Comercial Plassa, quem movimentava a conta corrente de titularidade de seu pai, na qual foram encontrados diversos documentos referentes a transações



comerciais, era o próprio Daniel e também o Sr. Manoel Ramos, sócio da empresa Flaneco;

- que seu pai não tinha relacionamento com a Bosro e a Flaneco, sendo que o depoente é quem possuía esse relacionamento; que o dinheiro depositado na conta corrente de seu pai era proveniente de vendas efetuadas principalmente pela Bosro e muito pouco pela Flaneco. Essas mercadorias eram vendidas muitas vezes pelo depoente, pelos vendedores da Industref e da Comercial Plassa e pelas próprias Bosro e/ou Flaneco;
- que movimentava as contas correntes de Antonio Plassa e da empresa Flaneco quase como se fossem as contas da Industref e utilizava essas contas para pagamentos de suas contas particulares e para pagamentos das suas empresas;
- que, quando precisava de dinheiro, perguntava ao Sr. Manoel, se podia movimentar a conta de Antonio Plassa (seu pai) ou da empresa Flaneco, sendo sempre autorizado a fazê-lo;
- que o Sr. Manoel permitia a movimentação do dinheiro da Bosro e da Flaneco porque eram muito amigos e possuíam negócios juntos, e o dinheiro emprestado por Manoel para que pagasse suas contas era devolvido de várias formas, tais como carro em pagamento, acertos de contas;
- que os cheques e depósitos efetuados por Antonio Plassa para a Bosro e para a Flaneco foram para algum pagamento, sendo que os depósitos da Flaneco para seu pai foram efetuados talvez porque a conta devia estar a descoberto;
- que os pagamentos pela Flaneco, de suas contas particulares, como colégio de sua filha e de prestação de apartamento adquirido pelo depoente ocorreram porque o mesmo precisava de dinheiro;
- que o relacionamento da Industref com a Bosro e a Flaneco era comercial, mas que não tinha poder de decisão sobre estas, que por sua vez, não tinham poder de decisão sobre suas empresas;
- que os títulos emitidos contra a Industref foram pagos pela Flaneco porque acha que no momento do resgate dos mesmos



- não tinha caixa, pois, como mencionado, quando precisava de dinheiro socorria-se de dinheiro da Flaneco, usando a conta da Flaneco, sendo que posteriormente pagou à Flaneco;
- que as empresas intimadas pela fiscalização informaram que adquiriram mercadorias da Industref e as receberam com notas fiscais da Bosro e/ou da Flaneco porque vendia os materiais dessas empresas para terceiros e que o departamento de vendas de suas empresas vendia para a Bosro e/ou Flaneco;
 - que os talonários da Bosro e da Flaneco não ficavam em suas empresas, mas que algumas vezes as notas fiscais dessas empresas eram preenchidas em suas dependências por ele próprio ou pelo Sr. Manoel Ramos; que veículos de sua frota eram utilizados para fazerem transporte de mercadorias da Flaneco;
 - que a Bosro e Flaneco não eram “caixa-dois” da Industref; que as diferenças apuradas nas declarações de IRPJ não foram de má-fé, acreditando que foi por ignorância;
 - que, mediante o exposto pela fiscalização, sobre a contabilidade da Industref, concorda que a mesma não está muito boa;
 - que a comercialização de mercadorias tipo luvas, eletrodutos e conexões efetuadas pela Industref são esporádicas e não tem estoque ou quase nenhum.

A recorrente apresentou a declaração de rendimentos do exercício de 1993 com base no lucro real (fls. 147/152), e a declaração relativa ao exercício de 1994 foi apresentada com base no lucro presumido (fls. 153/155).

Intimada a apresentar seus livros comerciais e fiscais, a contribuinte limitou-se a informar que havia extraviado o livro Diário que continha a escrituração relativa ao ano-calendário de 1992, e que não havia escriturado o livro Caixa (fls. 09 e 739).

Posteriormente, em atendimento a nova intimação, apresentou, em 22/12/94, o livro Diário escriturado em partidas mensais, no qual consta no Termo de



Abertura a data de 14/06/94, e o Termo de Autenticação da JUCESP de 22/14/94 (fls. 156/158). Informou ainda, que o livro Razão também se encontra escriturado em partidas mensais (fls. 740).

Consta no livro de Registro de Inventário as mercadorias em estoques sem a descrição pormenorizada, ou seja, com o arrolamento de forma resumida e sem a necessária especificação das mesmas (fls. 741/742).

Com relação ao Registro de Entradas de Mercadorias, a fiscalização constatou a falta de escrituração de notas fiscais de compras conforme abaixo informado:

“A análise das notas fiscais de entrada, na aquisição de mercadorias, aponta a empresa Tornearia e Usinagem Piqueri Ltda., como sendo uma das principais prestadoras de serviços de beneficiamento (fls. 743);

esta empresa foi intimada a apresentar cópias de todas as notas fiscais emitidas em 1992 e 1993, bem como dos documentos comprobatórios dos respectivos recebimentos dos valores;

contatou-se que várias notas fiscais de serviços não haviam sido registradas, embora seus valores tenham sido totalmente pagos;

os mesmos procedimentos foram efetuados em relação à empresa Confab Tubos S/A, uma das maiores fornecedoras de tubos da fiscalizada. Foi elaborada uma tabela das notas fiscais não escrituradas, listando o número, datas de emissão e respectivos valores originários (fls. 745/746)”.

No Termo de Constatação, a fiscalização concluiu que a utilização das contas correntes bancárias em nome de Antonio Plassa e da empresa Flaneco, movimentavam recursos oriundos de vendas não escrituradas efetuadas pela Industref, tendo em vista as seguintes irregularidades:

- A conta bancária de Antonio Plassa foi utilizada para pagamentos de aquisição de apartamento de Daniel Florentino Plassa (diretor/responsável da Industref), para a transferência de recursos para o mesmo Daniel e para a conta da Industref, da Comercial Plassa, da Flaneco, da Bosro etc.



- Os recursos nesse conta eram da Industref, provenientes das vendas sem a respectiva emissão de notas fiscais da Industref, utilizando esta empresa documentação fiscal “emitida” pela Bosro e/ou Flaneco.
- A conta corrente bancária em nome de Antonio Plassa movimentou as seguintes transações: diversos cheques dessa conta foram emitidos para pagamento à empresa O Teto comércio e Empreendimentos Imobiliários Ltda., a beneficiária informou que os cheques destinaram-se ao pagamento de parcela relativas à unidade 62 do Edifício Poseidon, comprado em nome de Daniel Plassa.
- Nove cheques dessa conta foram emitidos para os filhos de Carmen Gimenes, sendo no ano-calendário, foi adquirido um terreno do espólio de Carmen Gimenes.
- Houve transferência da conta de Antonio Plassa em favor de Fernando Lorey, identificado como vendedor da Industref.
- Fichas de contabilidade do Banco Banespa, com transferência de valores a débito da empresa industref e/ou Daniel Plassa e a crédito de Antonio Plassa.
- Fichas de contabilidade do Banco Banespa, com transferência da conta de Antonio Plassa para Daniel Plassa e para Alexandre Plassa, que trabalha na Industref.
- Cheques da Antonio Plassa para a Industref, para a Bosro e para Douglas Galante Orlando, vendedor da Industref.
- Fichas de contabilidade do banco debitando a empresa Flaneco e creditando Antonio Plassa.
- Fichas de contabilidade do banco e cheques de Antonio Plassa para diversas empresas fornecedoras de tubos, metais e materiais industriais, destinados a pagamento de aquisições de mercadorias.

Consta às fls. 750, o último depoimento prestado pelo sócio da fiscalizada, Sr. Daniel Florentino Plassa, onde este assume responsabilidade da conta



corrente em nome de Antonio Plassa, o qual nunca apresentou declaração de rendimentos e não possui qualquer vínculo com a empresa de seu filho.

A conta corrente bancária da empresa Flaneco foi utilizada para a realização das seguintes transações:

- Pagamento do apartamento de Daniel Plassa, transferência de recursos para o mesmo Daniel e para a conta da empresa Industref.
- Diversos cheques foram destinados à empresa O Teto Comércio de Empreendimentos Imobiliários Ltda., para pagamento de prestações referentes ao apartamento de Daniel Plassa.
- Fichas de contabilidade do banco, debitando a empresa Flaneco e creditando a empresa Industref, e vice-versa.
- Depósito efetuado pela Industref na conta da Flaneco.
- Cheques da Flaneco em favor de Fernando Lorey, vendedor da Industref.
- Ficha de contabilidade do banco e cheque da Flaneco para Daniel Plassa e para Alexandre Plassa, que trabalha na Industref.
- Fichas de contabilidade do banco debitando a empresa Flaneco e creditando Antonio Plassa.
- Cheques da Flaneco para Neves Villa Guimarães, gerente da Industref e para Douglas Galante Orlando, vendedor da Industref.
- Cheques da Flaneco para a empresa Comega Ind. Perfilados Ltda., sendo que a Flaneco não adquiriu qualquer tipo de mercadoria. A Comega foi intimada a apresentar cópias de todas as notas fiscais emitidas para as empresas de Daniel Plassa. Constatou-se que os pagamentos referiam-se a mercadorias adquiridas pela empresa Dantubos, porém, entregues à empresa Industref.



- Cheques emitidos pela Flaneco para a empresa Apolo Produtos de Aço Ltda, os quais destinaram-se ao pagamento de mercadorias adquiridas pela Industref.
- O Banco Banespa informou ainda, que um grande número de cheques emitidos pela Flaneco foram utilizados para o pagamento de mercadorias adquiridas pela fiscalizada, bem como para o pagamento de aquisições de Daniel Plassa, Israel Plassa (irmão de Daniel), Fernando Lorey, Douglas Galante Orlando (funcionários da fiscalizada), Antonio Plassa, Daniela Plassa (filha de Daniel).

DAS IRREGULARIDADES APURADAS NO ANO-CALENDÁRIO DE

1992

Diante dos documentos obtidos, a fiscalização elaborou a tabela de fls 779/783, onde relaciona todas as empresas adquirentes de mercadorias da Industref, com a apuração da omissão de receita relativa ao ano-calendário de 1992.

Também foi procedido a um levantamento do restante dos títulos creditados na conta corrente de Antonio Plassa, com a identificação das demais empresas adquirentes, bem como as notas fiscais que deixaram de ser registradas.

A fiscalizada apresentou declaração de rendimentos com base no lucro real. Diante dos fatos expostos, a fiscalização procedeu ao arbitramento dos lucros, tendo apurado a receita bruta conhecida por meio de levantamento das notas fiscais de saídas.

DAS IRREGULARIDADES APURADAS NO ANO-CALENDÁRIO DE

1993



Em relação a esse período-base, também foi arbitrado o lucro da empresa, tendo sido apurada diferença de estoques em relação às mercadorias “luvas” e “eletrodutos”, conforme os demonstrativos de fls. 805/812.

Também para o ano-calendário de 1993, foi procedido a um levantamento das empresas que adquiriram mercadorias da fiscalizada, conforme o demonstrativo de fls. 814/829, com a identificação das empresas adquirentes, notas fiscais correspondentes e a receita omitida.

Da mesma forma que no ano-calendário anterior, foi efetuado levantamento do restante dos títulos creditados na conta corrente bancária de Antonio Plassa, conforme tabela de fls. 830, onde são identificadas as demais empresas adquirentes, com a apuração da receita mensal omitida. Na apuração da receita bruta conhecida, foram desconsideradas as notas fiscais canceladas, as que apararam as saídas de mercadorias para beneficiamento ou para devolução, tendo sido excluído os descontos concedidos, bem como o IPI incidente sobre as vendas.

Do confronto entre a receita bruta apurada e a declarada, foi constatada uma grande diferença, pois a receita bruta foi declarada, sistematicamente, com valores em torno de 10% do total da receita bruta apurada. Os valores acima identificados bem como a diferença apurada, foram caracterizados como omissão de receita, conforme demonstrativo de fls. 876.

A fiscalização também procedeu ao agravamento da alíquota para apuração do lucro arbitrado, com a aplicação do percentual de 15% acrescido de 6% ao mês, até o limite máximo de 30%, conforme o previsto nos arts. 2º e 8º da IN SRF nº 79/93.

Os motivos que levaram a fiscalização a proceder a lavratura do auto de infração com base no lucro arbitrado, foram a constatação das seguintes irregularidades:



I – apesar de ter apresentado declaração de rendimentos com base no lucro real no ano-calendário de 1992, a empresa não apresentou o livro Diário, alegando seu extravio (fls. 9, 738 a 740).

II – No ano-calendário de 1993, procedeu a entrega da declaração de rendimentos com base no lucro presumido, porém, deixou de escriturar o livro caixa (fls. 9, 740 e 741).

III – O livro de Registro de Inventário não possibilitava a identificação das mercadorias em estoque ao final de cada período-base (fls. 741, 742, 766 e 805).

IV – O livro Registro de Entradas apresentava falta de escrituração de notas fiscais de serviços (entradas de beneficiamento), bem como escrituração de notas fiscais cujos destinatários eram outras empresas (fls. 743 a 748).

V – A Industref efetuava venda de mercadorias cuja entrega se dava com notas fiscais de empresas sumuladas, inexistentes de fato (Bosro e Flaneco), sendo que os respectivos títulos apresentavam como cedente, interpostas pessoas físicas, sendo na maioria das vezes o Sr. Antonio Plassa (fls. 721, 722 e 763).

VI – A Industref movimentava parte dos recursos provenientes de suas vendas por meio de duas contas bancárias em nome de terceiros: Sr. Antonio Plassa e a empresa Flaneco (fls. 750, 751 a 754 e 778).

VII – A Industref omitiu receitas apuradas por diferença de estoque, no ano-calendário de 1992, das mercadorias “conexões”, “luvas” e “eletrodutos” (fls. 766 a 777), e no ano-calendário de 1993, das mercadorias “luvas” e “eletrodutos” (fls. 80r a 812).

VIII – A Industref, ano ano-calendário de 1993, omitiu receitas de vendas constantes de suas notas fiscais registradas no livro Registro de Saídas, fazendo constar da declaração de rendimentos, cerca de 10% do total (fls. 831 a 874).

Diante desses fatos, foi procedido ao arbitramento do lucro da empresa, sendo que os valores apurados em cada período-base foram os seguintes:



No ano-calendário de 1992:

- 1 – omissão de receita por diferença no estoque de conexões, luvas e eletrodutos, com arbitramento do lucro em cinquenta por cento da receita omitida e multa de ofício de 100%;
- 2 – omissão de receita por utilização de notas fiscais das empresa Bosro e Flaneco, com base nos créditos em conta corrente bancária do Sr. Antonio Plassa, originados de Avisos de Movimentação de Títulos (fls. 778 a 801 e 804), com arbitramento do lucro em cinquenta por cento da receita omitida e multa de trezentos por cento;
- 3 – receita bruta apurada (fls. 802 a 804 e 152-verso), arbitramento do lucro em quinze por cento e multa de cem por cento.

No ano-calendário de 1993:

- 1 – omissão de receita por diferença no estoque de luvas e eletrodutos (fls. 805 a 812 e 876), arbitramento do lucro em cinquenta por cento e multa de cem por cento;
- 2 – omissão de receita por utilização de notas fiscais das empresas Bosro e Flaneco, com base nos créditos em conta corrente bancária em nome do Sr. Antonio Plassa, originados de Avisos de Movimentação de Títulos (fls. 813 a 830 e 876), arbitramento do lucro em cinquenta por cento e multa de trezentos por cento;
- 3 – omissão de receita por diferença apurada entre a receita bruta declarada e os valores totais das notas fiscais registradas no livro Registro de Saídas (fls. 831 a 876 e 155-verso), arbitramento do lucro em cinquenta por cento e multa de trezentos por cento;
- 4 – receita bruta apurada (fls. 831 a 875 e 155-verso), arbitramento do lucro em quinze por cento acrescido em seis por cento ao mês até o limite de trinta por cento e multa de cem por cento.

Deve ser esclarecido que a decisão de primeira instância ajustou os percentuais da multa de ofício, conforme art 44, § 2º da Lei nº 9.430/96.



No que respeita ao caso tratado nos autos, vejamos agora alguns artigos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80), aplicáveis à matéria em estudo:

“Escrituração do Contribuinte

Dever de Escriturar

Art. 157 - A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

§ 1º - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional.

Livros Comerciais

Art. 159 - A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério.

Livros Fiscais

Art. 161 - A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em lei e regulamentos, deverá possuir:

I - livro para registro de inventário;

II - livro para registro de compras;

III - livro de apuração do lucro real;

IV - livro razão auxiliar em ORTN, para as pessoas jurídicas referidas no parágrafo 2º do artigo 348;

Princípios, Métodos e Critérios

Art. 167 - A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individuação e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens.

Determinação pela Autoridade Tributária



Art. 174 - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Lucro Arbitrado

Hipótese de Arbitramento

Art. 399 - A autoridade tributária arbitraré o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto, quando:

I - o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras de que trata o artigo 172;

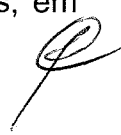
II - omissis;

III - omissis;

IV - a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou presumido, ou revelar evidentes indícios de fraude."

Assim, em face dos textos legais transcritos, não se põe em dúvida que os contribuintes pessoas jurídicas, sujeitos à tributação com base no lucro real, devem possuir escrituração contábil completa e atualizada, com obediência à legislação vigente a aos princípios e convenções geralmente aceitos em contabilidade.

Por isso mesmo, quando intimados pelos agentes do Fisco, devem exibir os documentos e os livros comerciais e fiscais que lhes foram solicitados, em boa ordem, devidamente escriturados e em dia.



Se não o fizerem, ou não estiverem em condições de fazê-lo, torna inviável, ou impossível verificar qual o verdadeiro lucro real e, por consequência, se pagaram ou estão pagando o tributo devido.

Daí a autorização legal para o arbitramento do lucro, caso a escrituração contenha vícios insanáveis.

Sendo certo que o ato administrativo de lançamento é um ato vinculado, exige-se para sua validade o atendimento de certos pressupostos objetivos (no caso, a ocorrência das hipóteses previstas em lei para o arbitramento do lucro) e também subjetivos (competência do agente etc.). Todavia, uma vez atendidos esses pressupostos objetivos e subjetivos, isto é, regularmente constituído, o crédito somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos em lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional, na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias, segundo o artigo 141 do Código Tributário Nacional.

O arbitramento dos lucros não se trata de uma opção exercida pela fiscalização, mas o cumprimento expresso da disposição legal pela impossibilidade de apuração dos resultados tributáveis de acordo com a forma de tributação escolhida pela empresa.

Consta dos autos que os livros contábeis e fiscais, bem como os documentos que respaldaram a escrita foram solicitados já no Termo de Início de Fiscalização.

Concedido o prazo para a apresentação da documentação requerida, mesmo assim a empresa não atendeu aos requisitos necessários estabelecidos pela legislação de regência, ou seja, a escrituração foi elaborada com vícios insanáveis que impossibilitaram ao Fisco de verificar a exatidão dos lucros mensais apresentados como tributáveis.



O conjunto de falhas verificado pela fiscalização foi o motivo determinante da desclassificação da escrita e o conseqüente arbitramento dos lucros, conforme acima demonstrado.

A legislação é clara ao determinar que a escrituração deve abranger todas as operações realizadas pela pessoa jurídica. Tal exigência fiscal prende-se ao fato de possibilitar ao fisco examinar a contabilidade dos contribuintes no sentido de verificar a exatidão do lucro apresentado como tributável.

No caso em tela, com todas as lacunas acima descritas, torna-se impossível uma auditoria fiscal com a finalidade de verificar a apuração dos lucros através dos registros contábeis. Assim, a lei determina a apuração com base em arbitramento, como posto no auto de infração.

Verifica-se que, com prudência, durante a diligência, a fiscalização deu todas as oportunidades para a recorrente recompor seus registros. No entanto, das intimações levadas a efeito, e do prazo concedido, não houve o saneamento das irregularidades praticadas.

Também não há que se falar em inversão do ônus da prova, pois após intimada, caberia à pessoa jurídica a demonstração da regularidade documental.

A determinação do lucro real exige o conhecimento de todas as receitas e resultados operacionais e não operacionais, de todos os custos e despesas da empresa, bem como sua regular escrituração e comprovação, além das demonstrações financeiras. Aí estão incluídos os seguintes itens: levantamento físico dos estoques quando do encerramento de cada período de apuração; escrituração de todas as operações realizadas pela pessoa jurídica, inclusive das vendas realizadas, da movimentação bancária e das receitas financeiras e, por último, a apuração do lucro real, procedimentos imprescindíveis que a recorrente deixou de observar em sua contabilidade.

Com respeito à apuração do lucro arbitrado, os cálculos não merecem reparos e encontram-se perfeitamente evidenciados nos demonstrativos



apresentados, bem como em relação aos ajustes procedidos pela decisão de primeira instância.

Assim, entendo que o procedimento adotado pela fiscalização foi correto e atendeu ao disposto em lei, por imprestável a escrituração para fins de apuração do lucro, uma vez que impede a sua verificação pela autoridade tributária, mesmo porque, caso procedesse de outra forma, aí sim poderia ser questionada a ação fiscal.

A recorrente esforçou-se para demonstrar ser impossível a formalização de exigência fiscal com base em extratos bancários. Não compartilho desse entendimento, pois, o que o Fisco não pode fazer é autuar unicamente com base em indício, por não ter este a força probatória de uma genuína presunção.

A presunção simples, na qualidade de prova indireta, é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes, o que é muito diferente de uma autuação lastreada, apenas, no primeiro elemento colhido pelo Fisco.

Se os fatos forem convergentes, vale dizer, se todos levarem ao mesmo ponto, a prova da falta do registro de receitas está feita, e a existência da omissão de receita, que é uma decorrência lógica da falta do pagamento, resta assegurada.

Fica claro, portanto, que há uma grande diferença entre uma autuação com base em simples indício e uma autuação apoiada em presunção regularmente construída pelo Fisco, mediante o levantamento dos denominados indícios convergentes.

No caso em exame a fiscalização efetuou a prova caba das inúmeras irregularidades fiscais praticadas pela recorrente, conforme acima relatado. De fato, com o levantamento de todos esses indícios convergentes, restou devidamente caracterizadas as irregularidades praticadas pela empresa, e o



lançamento nessas condições, somente pode ser cancelado mediante a apresentação de provas em sentido contrário ao do apurado pelo Fisco.

Vale dizer, o Fisco esgotou o campo probatório, daí por diante, caberia à contribuinte refazer a prova. Mostrasse ela que todas as provas juntadas aos autos pela fiscalização, não são verídicas ou ainda, que todos os valores foram devidamente oferecidos à tributação, estaria afastada a prova da omissão, pouco importando o destino dado aos mesmos.

Nestes termos, deve ser mantido o lançamento de ofício levado a efeito contra a recorrente.

AGRAVAMENTO DOS PERCENTUAIS DE ARBITRAMENTO

A autoridade lançadora aplicou o coeficiente de arbitramento de 15%, acrescido de 6% ao mês, até o limite máximo de 30%, conforme o disposto na IN SRF nº 79/93.

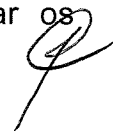
Ocorre que a Constituição Federal de 1988, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, em seu artigo 25, dispõe :

“Art. 21- Ficam revogadas, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação por lei, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional, especialmente no que tange a :

- I- ação normativa;*
- II- alocação ou transferência de recursos de qualquer espécie.”*

Nessas condições, a IN SRF 79/93, expedida após a vigência da CF/88, não tem eficácia, e desta forma, não prevalece a exigência formalizada com base na mesma.

Funda-se essa interpretação no fato de que o Ministro da Fazenda exorbitou da competência delegada, uma vez que não se limitou em fixar os



percentuais de arbitramento em função da atividade econômica do contribuinte, mas estabeleceu coeficientes de agravamento para a hipótese de arbitramentos sucessivos. A disposição legal para o agravamento passou a integrar a legislação tributária com o advento da Lei 8.981, de 20/01/95.

A jurisprudência deste Conselho tem se encaminhado nesse sentido, valendo citar os Acórdãos 103-18791, de 08/07/97, e 101-91.637, de 21/11/97.

Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que é incabível o agravamento do percentual de arbitramento do lucro na hipótese de arbitramento em períodos sucessivos.

Portanto, no presente caso, deve ser uniformizado o coeficiente de arbitramento do lucro em 15% sobre a receita bruta.

MULTA QUALIFICADA

A Recorrente, de forma sistemática, durante todo o período abrangido pela ação fiscal, manteve movimentação de valores à margem da fiscalização, com a utilização de interpostas pessoas para a realização de transações financeiras em contas correntes bancárias, com a prática reiterada de omissão de receitas.

Também exerceu a prática evasiva de utilizar notas fiscais de empresas inexistentes de fato para desviar receitas de venda de mercadorias, furtando-se ao pagamento dos tributos devidos, decorrendo daí a tributação aproximada de tão somente 5,6% do faturamento real.

Por não se tratar de uma ação isolada para a evasão ilegal de tributos na venda de mercadorias, e pelos resultados obtidos com essa prática, torna-se evidente a clara intenção de fraudar o Fisco por meio de ação dolosa prevista no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502/64.



Esses fatos levaram a fiscalização aplicar a multa qualificada de 150%, ao fundamento de que, com essa atitude, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou de suas circunstâncias materiais, situação fática que se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.

Quanto à possibilidade de aplicação da penalidade qualificada para a infração em questão, a base legal está prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

“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;

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, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

O evidente intuito de fraude possui um amplo conceito onde se inserem as condutas dolosas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, conforme previsto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, *verbis*:

“Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é 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.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."

A prática reiterada de omissão de receitas, com a utilização de interpostas pessoas para movimentar recursos à margem da escrituração, além do uso de notas fiscais "frias", torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, ou seja, a contribuinte, durante todo o período compreendido pela ação fiscal, praticou operações sem o indispensável registro na escrituração regular.

Trata-se realmente de um comportamento planejado com o propósito de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto pela autoridade fiscal.

A ação 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, fundamenta a imposição da penalidade fiscal cominada de 150%.

Assim, considero correto o procedimento do Fisco em relação à aplicação da multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. É oportuno trazer à colação decisão proferida por este Conselho no Acórdão nº 103-7.364/86:

"Justifica-se a multa prevista no inciso quando o contribuinte, sistemática e reiteradamente, soma a menor, nos livros de registro de saídas, a coluna correspondente aos valores das vendas e subtrai à tributação as diferenças omitidas; inquestionável a intenção de fraudar o Tesouro Nacional."

Por conseguinte, deve ser mantida a multa qualificada de 150%.



MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

Apesar de não questionada pela recorrente, no lançamento de ofício, além da multa qualificada aplicada sobre o tributo devido, também foi lançada a multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, com fundamento no art. 727, "a", do RIR/80 e no art. 17, do Decreto-lei nº 1.967/82, adotando-se como base de cálculo o valor do imposto devido em lançamento de ofício.

Com relação à multa de mora, verifica-se que, nos termos do dispositivo legal invocado, o contribuinte estará sujeito à multa moratória de 1% (um por cento) ao mês, incidente sobre o imposto devido, sem prejuízo da multa e juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota. Vale dizer, a penalidade incide sobre o valor do imposto devido na declaração de rendimentos apresentada fora do prazo legal, tenha o contribuinte recolhido ou não o tributo devido.

No caso de lançamento "ex officio", a autoridade fiscal pode exigir e penalidade retro mencionada, só que terá de efetuar os cálculos tendo por base o imposto declarado e recolhido, e não aquele objeto do lançamento efetuado, resultante da ação fiscal levada a efeito em momento posterior. Ou seja, a penalidade não incide sobre o imposto exigido através do lançamento efetuado de ofício, tendo por fundamento irregularidades apuradas após o lançamento originário.

Para o caso sob exame há previsão legal de aplicação de penalidade específica, como faz certo o artigo 728, II, do RIR/80.

Assim, nos lançamentos de ofício, a legislação tributária determina seja aplicada a multa de lançamento de ofício de 75% e 150%, conforme o caso, e a jurisprudência administrativa tem sido firmado no sentido de que não cabe a aplicação simultânea de multa de mora e multa de lançamento de ofício.

A jurisprudência administrativa sobre o tema é pacífica e entre outros Acórdãos, podem ser transcritas as seguintes ementas:



“MULTA DE MORA – A multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos incide sobre o valor do imposto devido na mesma declaração. Não se justifica sua incidência sobre o valor do imposto devido em lançamento de ofício, apurado posteriormente a apresentação da declaração de rendimentos (Ac. 101-92.810/99).”

“MULTA DE 1% POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – CUMULAÇÃO COM MULTA DE OFÍCIO SOBRE A MESMA BASE – IMPOSSIBILIDADE – A aplicada a multa de ofício de 100% sobre o imposto apurado em auto de infração, a constatação de que a entrega da declaração de rendimentos também ocorreu fora do prazo não autoriza que, sobre o mesmo imposto apurado pelo Fisco, possa incidir, cumulativamente, outra multa de mora de 1% ao mês, em função do atraso (Ac. 108-05676/99).”

Nessas condições, entendo que deve ser cancelada a multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

IRFONTE – COFINS – FINSOCIAL

Em se tratando de lançamentos chamados decorrentes, cuja exigência deu-se com base nos mesmos fatos apurados no auto de infração relativo ao Imposto de Renda, a decisão de mérito prolatada naquele procedimento constitui prejudgado na decisão dos feitos relativos aos tributos reflexos.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

O lançamento realizado a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre o lucro arbitrado não pode prosperar nos períodos-base objeto dos presentes autos, tendo em vista que a base de cálculo da contribuição, de acordo com o artigo 2º da Lei nº 7.689/89, é o resultado do exercício apurado com observância da legislação comercial, portanto, de acordo com a escrituração regular, inexistindo qualquer previsão para a apuração com base no lucro arbitrado.



A base de cálculo da contribuição, em conformidade com a Lei nº 7.689/88, tem como ponto de partida o resultado da Lei nº 8.383/91, embora tenha estabelecido que a contribuição social das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado fosse devida mensalmente, não estabeleceu qual seria a sua base de cálculo.

No caso da contribuição social, tratando-se de lucro arbitrado, a previsão legal para sua cobrança ocorreu com o advento da Medida Provisória nº 812/94 e seu artigo 55, *verbis*:

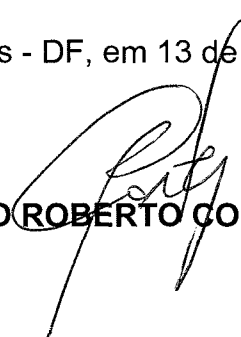
“Art. 55 – O lucro arbitrado na forma do art. 51 constituirá também base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.”

Esta Medida Provisória foi convertida na Lei nº 8.981, de 23 de janeiro de 1995 e, portanto, só passou a ser aplicada para os fatos geradores ocorridos em 1995.

Assim, o lançamento correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido deve ser cancelado.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para uniformizar o coeficiente de arbitramento do lucro em 15% sobre a receita bruta, excluir o arbitramento a título de contribuição social sobre o lucro, bem como excluir da exigência a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Sala das Sessões - DF, em 13 de junho de 2003


PAULO ROBERTO CORTEZ