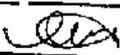


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 02 1 12 1 2004  VISTO

2ª CC-MF Fl. _____

Processo nº : 13807.009113/2001-26
Recurso nº : 124.124
Acórdão nº : 202-15.535

Recorrente : **ATS ADVANCED SYSTEMS DO BRASIL LTDA.**
Recorrida : **DRJ em Ribeirão Preto -SP**

NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO. Não sendo deduzidas no momento processual oportuno, as alegações constantes de aditamento à impugnação não podem ser conhecidas pelo órgão julgador *a quo*, tampouco podem ser analisadas na instância *ad quem*.

IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO. Arrimada em provas idôneas a exigência fiscal e não trazendo a defesa quaisquer elementos de provas ou argumentos consistentes capazes de infirmá-la, deve ser mantida.

MULTA DE OFÍCIO. A falta de recolhimento do imposto sobre produtos industrializados ou seu recolhimento a menor configura infração punível com multa de ofício no percentual de 75% da obrigação tributária não satisfeita nos prazos legais, quando não presentes circunstâncias qualificadoras, como fraude, sonegação ou conluio. Existindo pelo menos uma dessas, o percentual é majorado para 150%.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ATS ADVANCED SYSTEMS DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004


Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Jorge Freire, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro.

cl/opr



Processo nº : 13807.009113/2001-26

Recurso nº : 124.124

Acórdão nº : 202-15.535

Recorrente : ATS ADVANCED SYSTEMS DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Por bem relatar o processo em tela, transcrevo o Relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, fls. 537/542:

"Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 418/420 e demonstrativos de fls. 412/417, lavrados em 06/08/2001, e ciência da contribuinte em 08/08/2001, totalizando o crédito tributário de R\$2.711.715,71, referente ao período de janeiro de 1997 a dezembro de 1997.

Segundo a descrição dos fatos (fls. 419/420) e termo de verificação (fls.405/411), a contribuinte efetuou o recolhimento a menor do IPI, nos prazos estabelecidos pela legislação, no ano de 1997, por ter escriturado em seu Livro Razão, valores menores do imposto do que os constantes nas notas fiscais relativas às vendas de mercadorias.

Intimada a apresentar os documentos contábeis e fiscais, a empresa alegou que a documentação havia sido roubada, apresentando boletim de ocorrência. Intimada a reescrever os seus livros fiscais, a empresa reescreveu os Livros Diário e Razão. Tendo solicitado aos clientes da autuada cópia das notas fiscais relativas aos produtos adquiridos da contribuinte, constatou-se diferenças entre os valores das mercadorias e do IPI escriturados no Livro Razão da empresa, e os registrados nas referidas notas fiscais, resultando em recolhimento a menor do imposto. As notas fiscais e as diferenças constatadas estão relacionadas no demonstrativo de fls. 408/411.

Em função das divergências dos valores escriturados, foi aplicada a multa de 150%, prevista no art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação do art. 45, da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

Inconformada com a autuação, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou impugnação de fls. 432/436, em 04/09/2001, aduzindo em sua defesa as seguintes razões:

1. Foi roubado o veículo que transportava todos os documentos, livros e registros contábeis e fiscais da requerente, referentes ao ano de 1997 e, em razão disso, a restauração dos Livros Diário e Razão, feita para atender à intimação da fiscalização, foi precária, mediante recuperação de parte dos arquivos magnéticos;



Processo nº : 13807,009113/2001-26
Recurso nº : 124.124
Acórdão nº : 202-15.535

2. A autuante ignorou o ocorrido, e apurou o crédito tributário amparada apenas na comparação do Livro Razão com cópias das notas fiscais enviadas à fiscalização pelos adquirentes dos produtos por ela vendidos;

3. Não foi considerada na apuração do crédito, a possibilidade de devolução de mercadorias;

4. Sempre procedeu à escrituração de suas operações regularmente, tanto assim, que o fisco estadual, em procedimento fiscal que abrangeu o período de 1995 a 1997, somente constatou pequenas irregularidades em 1995 e 1996;

5. Os valores apontados no auto de infração, correspondentes à diferença entre os valores do Razão e das notas fiscais enviadas pelos clientes, são inferiores àqueles oferecidos à tributação, conforme cópia da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica anexa à peça impugnatória;

6. É inaplicável a multa majorada de 150%, porque o critério para aplicação desta multa consiste no evidente intuito de fraude, definido pela Lei nº 4.502 de 1964 (arts. 71 a 73). Para caracterização da fraude, sonegação ou conluio, é mister a presença do dolo na conduta do agente, o que não se verificou, já que a recorrente atendeu às intimações da fiscalização, reconstituiu os livros fiscais, ainda que precariamente, e procurou, em tempo recorde, reunir todas as informações que permaneceram em seu poder após o roubo de que foi vítima;

7. A falta de apresentação de alguns documentos, em virtude do furto, bem como a restauração de livros contendo informações imprecisas, causada pela falta destes documentos, não podem ensejar o agravamento da multa de ofício.

Posteriormente, em 19/03/2002, a contribuinte requereu que fosse incluído ao presente processo um aditamento à impugnação (fls. 524/534)."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, manifestou-se por meio do Acórdão nº 1.346, de 14 de maio de 2002, que declara:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997

Ementa: ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.



Processo nº : 13807.009113/2001-26
Recurso nº : 124.124
Acórdão nº : 202-15.535

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, rejeita-se o pedido de aditamento à impugnação após o prazo de 30 dias estabelecido pelo Processo Administrativo Fiscal, para a apresentação da peça impugnatória.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1997

Ementa: NOTAS FISCAIS DE VENDAS E LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS. DIVERGÊNCIAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Constatada a escrituração nos livros contábeis e fiscais, de valores menores de IPI do que os registrados nas notas fiscais de vendas, lança-se de ofício as diferenças apuradas.

PENALIDADES. INFRAÇÃO QUALIFICADA.

Evidenciado o caráter doloso da conduta do sujeito passivo, inflige-se a multa qualificada.

Lançamento Procedente".

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este Conselho, fls. 554/571, reiterando os argumentos apresentados na peça impugnatória, fls. 432/436, e no aditamento à impugnação, fls. 525/534.

É o relatório.



Processo nº : 13807.009113/2001-26
Recurso nº : 124.124
Acórdão nº : 202-15.535

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE PINHEIRO TORRES

A teor do relatado, trata-se de auto de infração lavrado para constituir o crédito tributário de IPI que a contribuinte deixou de recolher aos cofres públicos nos períodos de apuração pertinentes ao ano de 1997. Segundo consta da denúncia fiscal, o montante lançado refere-se à diferença encontrada entre os valores constantes das notas fiscais e os registrados a menor nos livros contábeis e fiscais da empresa.

Do Aditamento à Impugnação

A recorrente foi cientificada da autuação em 08 de agosto de 2001 e apresentou a impugnação em 04 de setembro daquele ano. Em 19 de março de 2002, a contribuinte veio novamente aos autos e apresentou aditamento da impugnação. No julgamento de primeira instância, a turma recorrida não conheceu desse aditamento sob o argumento de que tal ato processual não mais poderia ser praticado em virtude da ocorrência da preclusão. Na peça recursal, a reclamante repisa os argumentos expendidos na petição extemporânea e insurge-se contra o posicionamento da DRJ de não os haver analisado.

As alegações de defesa são facultades do demandado, mas constituem-se em verdadeiros ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, isto porque, o processo é um caminhar para a frente, o que implica não se admitir a repetição de atos já validamente praticados.

No caso em análise, a reclamante apresentou impugnação ao lançamento fiscal em 08 de agosto de 2001, no momento do protocolo da peça de defesa no órgão recepcionador deu-se por perfeito e acabado o ato processual de defesa e, por conseguinte, operou-se o instituto da preclusão consumativa não lhe sendo mais possível alterar ou emendar a peça impugnatória, ainda que não exaurido o prazo de impugnação. Desta feita, o aditamento da impugnação, em 19 de março de 2002, encontrava-se precluso, não merecendo, por isso, ser conhecido pela turma de julgamento.

Esclareça-se, por oportuno, que as questões suscitadas nessa peça extemporânea não são daquelas em que podem ser alegadas a qualquer tempo como são exemplos as:

- relativas a direito superveniente,
- que competem ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou
- que são conhecidas por expressa autorização legal.



Processo nº : 13807.009113/2001-26
Recurso nº : 124.124
Acórdão nº : 202-15.535

Daí, não tendo sido deduzidas no momento processual oportuno, as alegações constantes do aditamento à impugnação não poderiam haver sido conhecidas pelo órgão julgador *a quo*, tampouco podem ser analisadas na instância *ad quem*.

Do Trabalho Fiscal

Segundo a reclamante, em razão do roubo de todos os documentos, livros e registros contábeis e fiscais da autuada a restauração dos referidos livros tornou-se involuntariamente precária. Todavia, a Fazenda, ignorando esse fato, teria apurado o crédito tributário baseando-se apenas na divergência encontrada na comparação dos valores registrados no Livro Razão e os constantes nas notas fiscais enviadas à Fiscalização pelos adquirentes dos produtos da autuada, sem levar em conta a possibilidade de devolução de mercadorias ocorrida no período, tal como ocorrera no ano de 2001. Isso, no entender da recorrente, demonstraria a superficialidade do trabalho fiscal, o que o tornaria viciado.

A realidade dos autos refuta os frágeis argumentos da defesa, senão vejamos:

Dos autos constam cópias das notas fiscais emitidas pela reclamante, bem como reprodução xerográfica dos livros contábeis e fiscais onde a reclamante registrou tais notas. Também foram acostados aos autos planilhas demonstrativas das diferenças encontradas quando da comparação dos valores constantes de cada uma dessas notas fiscais com os escriturados a menor pela empresa em seus livros de registros contábil-fiscais. Ainda foram acostados ao Processo a descrição dos fatos que ensejaram a autuação, o enquadramento legal da autuação, bem como os demonstrativos do imposto e da multa devida. Por outro lado, a reclamante não trouxe aos autos um só elemento de prova para contrapor a denúncia fiscal, sequer foi apontado algum indício, ainda que remoto, da improcedência dos valores lançados pela Fiscalização.

Veja-se que os valores da exação fiscal não foram inventados pela Fiscalização, ao contrário, foram retirados do confronto das notas emitidas pela empresa autuada com os registros destas nos livros da recorrente, ou seja, as provas acostadas aos autos foram produzidas pela própria recorrente, o que não faz sentido serem contestadas pela defesa.

Por outro lado, a alegação de defesa de que havia possibilidade de ter ocorrido devolução de mercadorias no período fiscalizado e que isso não foi levado em conta pelos autuantes, é de se esclarecer mais uma vez que os valores apontados na denúncia fiscal foram apurados quando dos confrontos dos registros nos livros da recorrente com as notas fiscais por ela emitidas, e que nem nos livros nem nas notas há qualquer referência à devolução das mercadorias vendidas. Ademais, a contribuinte não traz qualquer prova, ainda que indiciária, nem argumentos consistentes de que tal hipótese se concretizou, isto é, de que ocorreu alguma devolução relacionada com as notas fiscais objeto do lançamento em discussão.

Em suma, as infrações apontadas na denúncia fiscal foram perfeitamente demonstradas e a autuada não trouxe aos autos quaisquer elementos de provas ou argumentos consistentes capazes de infirmá-las. Diante disso, não se pode deixar de reconhecer a procedência do lançamento de ofício.



Processo nº : 13807.009113/2001-26
Recurso nº : 124.124
Acórdão nº : 202-15.535

Da Multa de Ofício Agravada

No que pertine ao agravamento da multa, entendo não merecer a decisão recorrida qualquer reparo, pois, de fato, as provas acostadas aos autos demonstram o intuito de fraude na conduta dolosa do agente.

O dolo, como é de todos sabido, nada mais é do que a vontade livre e consciente de se praticar (ação) ou se deixar de praticar (omissão) um ato com o propósito de se atingir determinado resultado. Por ser elemento subjetivo e inerente à consciência do agente, a comprovação do dolo, em não havendo confissão sincera, dá-se de forma indireta, pela análise dos atos praticados e de suas circunstâncias. Fazendo-se um paralelo com o direito penal, por exemplo, se alguém agride, voluntariamente, outrem, com violência em região vital, será processado por homicídio **doloso**, na forma consumada ou tentada, conforme o caso. Isso porque, o ato praticado (agressão voluntária em região vital) evidencia a intenção do agente, qual seja, a de ceifar a vida da vítima, pois, do contrário, se a intenção fosse outra, por hipótese, apenas a de ferir ou lesionar, a agressão seria direcionada a outras partes do corpo.

Como visto, a análise dos atos praticados e de suas circunstâncias indica o dolo do agente. O mesmo acontece nos demais ramos do direito, inclusive no tributário, onde o exame dos atos praticados pelo sujeito passivo vai indicar se houve infração à legislação tributária e, em caso positivo, de qual espécie.

Voltando ao exame dos autos, verifica-se que os atos praticados pela reclamante, quais sejam, os registros nos livros contábil-fiscais de valores bem aquém dos efetivamente praticados em suas operações comerciais, evidenciam, denotam a intenção, o dolo específico, o intuito de modificar as características essenciais (valor tributável) do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido. Essa modificação indevida em uma das características essenciais do fato gerador (diminuição propositada do valor da operação) com implicação no montante do tributo devido amolda-se perfeitamente ao tipo descrito no artigo ¹72 da Lei nº4.502/1964.

Veja-se que a reclamante registrou em seu Livro Razão 126 notas fiscais, de forma totalmente irregular, pois os valores escriturados em cada nota foram escriturados bem abaixo do constante na nota fiscal, de tal sorte que o total da nota (valor da operação), bem como o do IPI destacado, na grande maioria das vezes, não correspondiam a 40% dos valores reais. Com esse *modus operandi*, a reclamante deixou de recolher ao Tesouro Nacional no ano de 1997, só de IPI, o montante de R\$ 818.008,57, sem contar os acréscimos legais.

De outro lado, não consta que a recorrente tenha cometido um erro sequer que lhe tenha sido desfavorável, isto é, que tenha acarretado mais imposto a pagar. Na verdade, todos “os equívocos” por ela cometidos na escrituração de suas notas fiscais acarretou-lhe diminuição de impostos e contribuições a pagar. Com isso, resta por demais evidente que os “erros” na escrituração das notas fiscais, não foram obra do mero acaso, mas ato, com o dolo voltado para a

¹ “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 a evitar ou diferir o seu pagamento.”



Processo nº : 13807.009113/2001-26
Recurso nº : 124.124
Acórdão nº : 202-15.535

diminuição ilícita dos tributos a pagar. Pretender que se entenda de outra forma, chega a ser ofensivo ao bom senso, pois não se pode, em sã consciência, querer fazer crer que a empresa fraudou a escrituração de mais de uma centena de notas fiscais, beneficiando-se com grande redução de tributos, mas que o teria feito sem saber o que estava fazendo, sem a intenção de assim proceder.

Essa estória torna-se ainda menos crível quando se vê que a tese de defesa está centrada em alegação segundo a qual a reconstituição dos livros deu-se de forma precária em razão do roubo do veículo onde se encontrava toda a documentação da empresa. Ainda que se acredite na veracidade da subtração do automóvel, não se vislumbra razoável acreditar-se que no citado veículo (Volkswagen Gol 1000) encontravam-se os seguintes objetos:

- Caixa de arquivos do consultório médico Dr. Ubiratan Pereira Pintocei contendo livro caixa e resumo de folhas de pagamento;
- Caixa de arquivos da empresa termicom indústria e comércio Ltda. Contendo livro de apuração do lucro real – Lalur e resumos do Imposto de Renda;
- Caixa de arquivos da empresa ATS Advanced Telecommunication Systems do Brasil Ltda. Contendo livros fiscais, tais como: registro de entrada e saída de mercadorias e serviços; Lalur, livro de apuração do lucro real, livros de apuração do IPI e do ICMS, documentos fiscais, tais como: notas fiscais de entrada e saída de novembro de 1994 a 31 de agosto de 2.000, documentos contábeis, tais como: cópias de cheques de pagamentos diversos, relativos ao período acima mencionado, declarações fiscais, tais como: DIRF, DIPAM, DCTF, Declaração de Imposto de Renda (Pessoa Jurídica), livro diário, livro razão, do mesmo período acima referenciado;
- 12 litros de uísque Passport;
- 01 computador marca IBM 133 Mhz Aptiva com teclado IBM, monitor de 14 polegadas, 01 mouse e 01 estabilizador; e
- 01 casaco de lã preta masculino.

Ora, o volume dos livros e documentos fiscais de uma empresa do porte da autuada é tamanho que não precisa ser *expert* em Matemática para saber que citado veículo não teria capacidade para transportar sequer a metade desses livros e documentos referentes ao período compreendido entre 1994 a 2000, que dirá todos os objetos descritos linhas acima.

Em outro giro, também não dá para acreditar que uma empresa da magnitude da autuada e, principalmente, em seu ramo de atividade (indústria e comércio de equipamentos de telecomunicações, pesquisas e desenvolvimento de tecnologia etc) não guarde em meios magnéticos os registros de suas operações contábeis fiscais. Do mesmo modo, não é crível que seus diretores foram ingênuos a tal ponto de confiar todos os livros e documentos contábeis, fiscais e financeiros, notas fiscais, cópias de cheques, bem como todos os arquivos magnéticos de suas operações comerciais e fiscais a terceiro (contador autônomo) e não guardasse, ao menos, cópias e *back up* desse material.



Processo nº : 13807.009113/2001-26
Recurso nº : 124.124
Acórdão nº : 202-15.535

Por outro lado, do cotejo das planilhas trazidas aos autos pela Fiscalização relativas as ²notas fiscais escrituradas a menor com a declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ, ano calendário 1997, apresentada em 28 de maio de 1998 – anterior, portanto, ao alegado roubo dos livros e documentos contábil-fiscais - verifica-se que os valores referentes à receita de venda no mercado interno de produto de fabricação própria, acrescidos da receita de revenda de mercadorias informados na DIRPJ, são inferiores àqueles constantes das aludidas planilhas. A título de exemplo tem-se:

- para o segundo trimestre de 1997, foi informado na DIRPJ o valor de R\$ 2.463.777,49, enquanto os valores apurados naquelas planilhas, para o trimestre, totalizou R\$ 3.484.174,06; para o terceiro trimestre, os valores são, respectivamente R\$ 4.789.252,96 e R\$ 8.242.680,29.

Donde se conclui que a divergência entre os valores constantes das notas fiscais e os contabilizados pela recorrente remonta a período anterior a do suposto roubo de seus livros e documentos fiscais, com isso, sepulta-se, de uma vez por todas, os argumentos de defesa, segundo os quais a escrituração a menor dos valores constantes das notas fiscais decorreria da precariedade da reconstituição de seus livros ocasionada pelo aludido roubo.

Por último, deve ser esclarecido que a conduta ensejadora da multa infligida à autuada encontra-se claramente descrita nos autos, que também traz a correta capitulação legal. Diante disso, não se verifica o vício de motivação apontado pela defesa.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004


HENRIQUE PINHEIRO TORRES

² A cópia das notas encontram-se acostadas aos autos.