



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13819.005008/2002-60
Recurso nº 142.314 Voluntário
Acórdão nº 1202-00-162 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de setembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente DIET DOLLY REFRIGERANTES LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - EXTRATOS BANCÁRIOS - PROVAS ILÍCITAS – DESVIO DE PODER - Os extratos bancários regularmente requisitados pela autoridade administrativa, com fundamento no artigo 11 da Lei Complementar nº 105/01, artigo 38 da Lei nº 4.595/64 e artigo 8º da Lei nº 7.021/90, não podem ser taxados como provas obtidas de forma ilícita e nem com desvio de poder. A Lei Complementar nº 105/01 e Lei nº 10.174/01 têm aplicação retroativa face ao comando expresso no parágrafo único, do artigo 144, do Código Tributário Nacional.

IRPJ – PIS – COFINS – CSLL – DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Tendo a ciência do auto de infração sido realizada em 26 de dezembro de 2003, cabível a decadência do IRPJ e da CSLL para os fatos geradores ocorridos até o terceiro trimestre de 1998 e para o PIS e a COFINS para os fatos geradores acontecidos até 30 de novembro de 1998.

OMISSÃO DE RECEITAS – FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS - A falta de apresentação pela fiscalizada de livros e documentos contábeis e fiscais impossibilita a apuração do Lucro

Real ou do Lucro Presumido, mormente quando não comprovada a destruição de livros e documentos em inundação ocorrida nas dependências da empresa, não sendo atendidas as exigências contidas no art 210, § 1º, do RIR/94, com a comunicação à repartição fiscal bem como a tentativa de reconstituição da escrita contábil, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável.

MULTA QUALIFICADA – APLICAÇÃO – LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL - Incabível a qualificação da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários não justifica a aplicação da multa exacerbada.

INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo. Súmula nº 02 do 1º Conselho de Contribuintes.

TAXA SELIC – JUROS DE MORA – PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde abril de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente. Súmula nº 04 do 1º Conselho de Contribuintes.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% e, por consequência, acolher a preliminar de decadência do IRPJ e da CSLL para todos os trimestres do ano-calendário de 1997 e primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 1998. Quanto ao PIS e a COFINS, para os fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 1998, e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


NELSON LÓSSO FILHO – Presidente e Relator

EDITADO EM: 07 MAI 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lóssó Filho (Presidente da Turma), Cândido Rodrigues Neuber, Carmem Ferreira Saraiva (Suplente Convocada), Luciano Inocêncio dos Santos (Suplente Convocado), Valeria Cabral Géo Verçoza, Orlando Jose Gonçalves Bueno (Vice Presidente de Turma).



Relatório

Retorna o recurso a julgamento nesta E. Turma, após cumprimento de diligência determinada na sessão de 26 de abril de 2006, por meio da Resolução nº 108-00.313, com a juntada da Informação Fiscal de fls. 630/632.

A diligência foi determinada para que fossem confirmadas as alegações apresentadas no recurso: de que a empresa se encontrava extinta na data da lavratura dos autos de infração e que teria havido o reexame de tributos e períodos já fiscalizados, sem autorização da autoridade competente.

Por pertinente, para tornar mais compreensíveis as matérias em julgamento, a seguir reproduzo o relatório e voto apresentados naquela oportunidade:

“Contra a empresa Diet Dolly Refrigerantes Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 165/173, PIS, fls. 174/181, Cofins, fls. 182/189, e CSL, fls. 190/196, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos trimestres dos anos-calendário de 1997 e 1998, descrita às fls. 172/173:

“Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, fato este, descrito no Termo de Verificação Fiscal. Depósitos bancários não contabilizados. Depósitos bancários de origem não comprovada.”

Complementa o autuante a descrição dos fatos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 198/199, de onde extraio o seguinte excerto:

‘A pessoa jurídica não foi localizada no endereço eleito como domicílio fiscal, na Avenida Prestes Maia, 1295, Jardim das Nações, CEP 09930-270, Diadema/SP, por isso intimamos os sócios, via postal, a apresentarem livros e documentos que propiciassem a verificação fiscal (fls. 04 e 06).

Considerando a ausência de atendimento da intimação ou de qualquer manifestação por parte dos sócios intimados, procedemos a apuração dos créditos efetuados nas seguintes contas correntes:

Banco Bradesco S/A - Conta: 120273 Agência: 272 HSBC Bank Brasil S/A - Conta: 006972 Agência: 403 Banco Noroeste S/A - Conta: 505152 Agência: 029 Da Verificação fiscal procedida, nos períodos de 1997 e 1998, constatamos que os valores creditados nas contas correntes são muito superiores àqueles já lançados anteriormente, como mostra o Demonstrativo de valores creditados (fls. 135 a 164).



No demonstrativo foram relacionados os depósitos em contas-correntes e outros créditos, excluindo-se as operações de aplicações financeiras bem como anulações de operações com cheques depositados e devolvidos, sendo que os valores apurados têm a natureza de receita omitida.

Os valores de imposto e contribuições apurados serão afetados pela multa de ofício majorada para 150% (cento e cinquenta por cento), por configurarem, em tese, crime de sonegação fiscal”.

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 24 de janeiro de 2003, em cujo arrazoadado de fls. 206/233, alega, em apertada síntese, o seguinte:

Em preliminar:

- 1- a ocorrência de erro na identificação do sujeito passivo. O auto de infração foi lavrado contra sociedade inexistente;
- 2- deixou de operar comercialmente em 30/04/1998, tendo, regularmente, promovido o cancelamento de sua inscrição perante a Secretaria da Fazenda de São Paulo. Também promoveu sua baixa junto ao Cadastro Geral de Contribuintes – CNPJ, da Receita Federal, em 30/04/1998, conforme atesta a Declaração firmada pelo Centro de atendimento ao Contribuinte em 24/03/99;
- 3- os sócios promoveram a sua extinção, tendo firmado o competente Distrato Social em 24/06/1999. Também providenciaram o devido cancelamento perante o órgão do INSS;
- 4- a condição de empresa extinta foi reconhecida pela MM. Juíza Federal, na Sentença prolatada nos autos de mandado de segurança;
- 5- depois de firmado o Distrato Social em 24 de junho de 1999, desapareceu a personalidade jurídica da sociedade, empresa privada, remanescendo, apenas e tão somente, a responsabilidade pessoal dos sócios, nos termos e limites da lei. Não é possível prevalecer qualquer autuação sobre uma pessoa que não tenha personalidade jurídica, sendo nulo de pleno direito, o auto de infração assim lavrado. A atitude do Fisco, no mínimo, pecou pelo erro na identificação do sujeito passivo, porquanto a inexistência de personalidade jurídica não pode gerar sujeição por suposto débito fiscal;
- 6- apesar disso, lavrou o Fisco o auto de infração em nome da pessoa jurídica inexistente, ferindo frontalmente o disposto no artigo 142 do CTN, que norteia o lançamento;
- 7- durante o período de sua existência, 1994 a 1998, efetuou o recolhimento de todos os tributos e contribuições, fato provado pelo acatamento das baixas pelo Fisco Estadual, o INSS e a Receita Federal. Tais órgãos possuíam em suas base de dados as informações prestadas e os pagamentos efetuados, fornecendo certidões negativas de débitos;



8- também foram pagos todos os tributos e contribuições à Receita Federal e entregues as declarações do Imposto de Renda, etc., mas este órgão, por haver perdido sua base de dados, não registra os pagamentos e declarações apresentadas;

9- a fiscalização foi realizada em períodos já homologados por ação fiscal anterior;

10- os períodos examinados e tomados como suporte à autuação fiscal já foram objeto de exames em fiscalização anterior, constante do processo nº 13819.000361/2001-72, o que afasta a possibilidade de novo exame, tendo sido homologado pelo fisco federal;

11- a verdade é que, anteriormente, a Contribuinte foi submetida a outro procedimento de fiscalização em relação ao mesmo tributo (IRPJ), e no mesmo período. Tanto é verdade que a fiscalização, na elaboração do Demonstrativo de Quantidades a Lançar – IPI Bebidas, efetuou a compensação dos valores então cobrados no processo anterior;

12- a fiscalização anterior, abrangendo os mesmos períodos ora fiscalizados, exerceu a homologação expressa da atividade praticada pelo contribuinte naqueles períodos;

13- ainda que autorizada a reabertura da fiscalização anteriormente concluída, é imprópria e ilegal a revisão do lançamento dela resultante, porquanto, em decorrência daquele procedimento, foi operada a homologação dos lançamentos praticados pela Pessoa jurídica nos anos-calendário de 1997 e 1998;

14- pelas regras do lançamento por homologação, o prazo de decadência é contado a partir da ocorrência do fato gerador. Assim, os fatos geradores do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro dos períodos de apuração do ano-calendário de 1997, até 30/09/1997, estão atingidos pela decadência e para o PIS e a Cofins no período compreendido entre 31/01 a 30/11/1997, porquanto os autos de infração foram formalizados somente em 23 de dezembro de 2002;

15- não ficou provado nos autos o crime de sonegação fiscal, não podendo o lançamento realizado com a qualificação da multa para o percentual de 150% alterar o prazo decadencial;

No mérito:

1- a movimentação financeira da contribuinte, os depósitos bancários, não caracteriza receitas ou rendimentos auferidos, não se prestando para medir eventual acréscimo patrimonial. A fiscalização deveria continuar o procedimento fiscalizatório no sentido de buscar outros indícios que bastassem à autuação e não apenas utilizar os valores de crédito bancário;

2- da interpretação do art. 43 do CTN se infere que, no sistema jurídico brasileiro, a expressão renda e proventos de qualquer



natureza só abrange os fatos que efetivamente correspondam a acréscimo patrimonial, nunca aquilo que, em dado momento (mês) – como ocorre na movimentação de uma conta bancária –, simplesmente tenha circulado pelo caixa ou pelas contas da pessoa do contribuinte;

3- bem por isso, a única interpretação que se pode admitir em face do art. 42 da Lei nº 9.430/96 é no sentido de que, ali, o legislador admitiu que o depósito bancário seja considerado indício de receita auferida, cabendo ao Fisco a tarefa de, a partir desse elemento indiciário, desenvolver a fiscalização, apurando outros elementos seguros (aquisição de bens, variação patrimonial em geral, etc.);

4- houve utilização indevida de movimentação financeira da autuada em período anterior à Lei Complementar nº 105/2001 e Lei nº 10.174/2001;

5- o § 3º do art 11 da Lei nº 9.311/96, veda a utilização de informações levantadas em função da apuração da CPMF para o efeito de constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos;

6- a alteração introduzida pela Lei nº 10.174/01, em face da Lei nº 9.311/96, não pode atingir fatos regidos pela lei pretérita, que proibía a utilização destas informações para outro fim que não fosse o de lançamento da CPMF. Também a Lei Complementar nº 105/01 e Decreto nº 3.724/01 não se aplicam a fatos geradores passados;

7- existe erro no levantamento dos depósitos bancários;

8- inúmeros lançamentos de Transferência entre Agências deveriam ser excluídos na determinação da suposta base tributável. Tendo sido considerado ao ser depositado em uma determinada agência, mas em seguida transferido para outra, nesta não pode ser novamente considerado, pois haverá duplicidade de valores creditados;

9- por sua vez, a fiscalização também promoveu, sobre a mesma receita levantada a partir dos créditos bancários, a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, a qual resultou no processo administrativo nº 13819.005009/2002-12. Desta feita, deve ser excluído na determinação da base de cálculo do IRPJ, o valor do IPI lançado sobre as mesmas receitas;

10- consta dos autos alguns comprovantes de aplicações financeiras na agência 0272 do Banco Bradesco (fls. 25/28), mas inexistente o Extrato Bancário para comprovar as operações indicadas pela fiscalização. O Extrato de Créditos – Origem não Comprovada, de fls. 29 a 51, é um demonstrativo emitido pela própria fiscalização, mas não é o extrato de conta corrente do Banco Bradesco;

11- quanto ao Banco HSBC (agência 403), enquanto o Demonstrativo de Valores Creditados, elaborado pelo Fisco (fls. 135 a 164) identifica movimentação desde janeiro de 1997, os extratos bancários anexados às fls. 52 a 106, indicam movimentação somente a partir de abril de 1997;



12- é inadmissível o arbitramento de lucro ou receita por parte do Fisco, na situação de caso fortuito, como efetivamente ocorreu pela inundação que causou a destruição dos livros e documentos;

13- quando da fiscalização anterior, os auditores fiscais ficaram cientes da destruição dos documentos e livros fiscais e contábeis, por motivo de inundação ocorrida nos escritórios da empresa. Conforme faz prova o Boletim de Ocorrência da Polícia Civil, tal como descrito no item 3 do Termo de Verificação de 05/02/2001 (doc. 07);

14- a empresa não se recusou a entregar os documentos e livros que lhe foram solicitados; pura e simplesmente, por motivo alheio à sua vontade e responsabilidade – caso fortuito – não pôde fazê-lo;

15- a jurisprudência do Egrégio Conselho de Contribuintes é uníssona ao rechaçar o arbitramento sempre que a não apresentação, no todo ou em parte, da documentação que respalda a escrituração, decorre de motivo de força maior ou caso fortuito;

16- não ficou provada a situação de dolo que pudesse ensejar a imputação da multa de ofício majorada de 150%;

17- o único motivo alegado pela fiscalização para o agravamento da penalidade foi por entender configurada, em tese, crime de sonegação fiscal, mera ilação do autuante;

18- a ação ou omissão para o não recolhimento do tributo deve ser demonstrada e comprovada;

19- um fato por demais relevante dever ser sopesado foi a ocorrência da destruição da escrita fiscal e contábil, juntamente como outros livros e documentos fiscais, motivado por sinistro por inundação em seus escritórios;

20- é inconcebível que a fiscalização aplique a majoração da penalidade sob o singelo argumento de que, em tese, se configure crime de sonegação fiscal. Por não existir “fraude presumida”, é sempre necessário que a autoridade fiscal faça a comprovação do referido ilícito de forma absolutamente segura e inconteste;

21- é inaplicável a utilização da taxa Selic como juros de mora, por ilegal e inconstitucional;

Em 24/04/2003 o julgamento foi convertido em diligência, fls. 267/268, a fim de que fosse apurada a existência de erro no valor tributável, levantado pela impugnação apresentada.

Como resultado da diligência foram lavrados os autos de infração do IRPJ, fls. 310/316, PIS, fls. 317/324, Cofins, fls. 325/332, e CSL, fls. 333/340, cuja ciência ao contribuinte foi dada em 26 de dezembro de 2003.



Às fls. 346/379, apresenta a pessoa jurídica sua nova impugnação aos lançamentos efetuados, agregando as seguintes alegações à peça inicial:

1- os autos de infração configuram a hipótese de novo lançamento, mais gravoso que o anterior, sujeitando-se aos efeitos que lhes são próprios em face das mudanças provocadas em relação à exigência original;

2- a começar pelos Demonstrativos de Valores Creditados nas instituições financeiras, constantes do lançamento originário, e do agora retificador, que se constituem, segundo o fisco, na base impositiva dos tributos e contribuições ora contestados. Inexplicavelmente, são inteiramente divergentes entre si, revelando que um ou outro foi extraído de outra movimentação financeira que não a da contribuinte;

3- configurando-se a hipótese de nova fiscalização, como de fato aconteceu, o lançamento do crédito tributário deveria ser precedido de termos e intimações ao representante da contribuinte, facultando-lhe a justificação das divergências detectadas pelo fisco, inclusive porque a matéria tributável dos respectivos meses, ora foi reduzida, ora restou majorada em relação ao montante anterior. Contudo, nenhuma intimação lhe foi expedida;

4- a mudança integral da base tributável, mediante a inserção de movimentação financeira que se presumiu oriunda de omissão de receitas, mas que consiste de créditos bancários totalmente estranhos àqueles anteriormente apontados, identifica a hipótese e de uma nova fiscalização, totalmente incabível no curso do processo em discussão;

5- segundo dispõe o § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, se em decorrência de diligências realizadas no curso do processo, foram verificadas inexatidões de que resulte agravamento da exigência inicial, será lavrado auto de infração complementar, e não novo auto de infração;

6- diante da hipótese de novo lançamento, sendo cientificada em 26/12/2003, os fatos geradores ocorridos no ano de 1997 e aqueles pertinentes aos 1º e 2º trimestres de 1998, estão alcançados pela decadência, isto para o IRPJ e para a CSLL. Já com relação ao PIS e a Cofins, a decadência atingiu todos os fatos geradores lançados;

7- em nenhum momento houve a expedição de qualquer intimação determinando a reconstituição da escrita fiscal e contábil, cuja exigência devia ser dirigida ao sócio da fiscalizada. Essa era a atitude exigida do Fisco, em cumprimento ao regular procedimento de fiscalização;

8- para reforçar seu entendimento, transcreve ementas de acórdãos deste Conselho de Contribuintes.

Em 22 de março de 2004 foi prolatado o Acórdão nº 6.288, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas, fls. 447/491, que considerou procedente em parte o lançamento.



Cientificada em 27 de abril de 2004, AR de fls. 536, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 25 de maio de 2004, em cujo arrazoadado de fls. 537/573 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, que:

1- os presentes autos de infração não representam pura e simples retificações das peças iniciais emitidas pelo fisco, configurando caso de novo lançamento, pois o procedimento levado a cabo no trabalho de diligência importou em verdadeira transfiguração daquilo que fora realizado anteriormente;

2- certo que os autos de infração emitidos em 24/12/2002 deixaram de existir, dando lugar aos novos autos de infração lavrados em 23/12/2003, abriu-se prazo para apresentação de uma 2ª impugnação, em sua integralidade, e não só sobre a parte agravada do crédito tributário;

3- se o procedimento atual for tido como retificador, ele provocou majoração do crédito tributário no 3º trimestre de 1997 e 2º trimestre de 1998. Consiste em dizer, que nessa hipótese, a decadência atinge a parte majorada dos referidos trimestres, e não só as chamadas inserções demonstradas no quadro 03 da decisão, uma vez que se trata de crédito novo, e não apenas simples rearranjo como apregoado na decisão;

4- o PIS, a Cofins e a CSL não estão sujeitas ao prazo de decadência de dez anos conforme previsto na Lei nº 8.212/91, art. 45, pois é o CTN, em seu artigo 150, lei de natureza complementar que não poderia ser alterada por lei ordinária, que rege os prazos decadenciais;

5- verificando-se os demonstrativos que integram a decisão, se confirma que os valores trimestrais anteriormente utilizados como bases de cálculo (Quadro 01), são totalmente diferentes dos agora imputados no lançamento (Quadro 04-A), reconhecendo ainda que depósitos ora foram desconsiderados, ora novos depósitos foram incluídos;

6- não é correto o entendimento da DRJ de que em face do novo lançamento, restam alcançadas pela decadência do IRPJ apenas as inserções havidas entre janeiro/1997 e dezembro/1997, porque se trata de novo lançamento fiscal;

7- transcreve ementas de acórdãos deste Conselho que vão ao encontro do seu entendimento.

Voto



Em suas razões, a recorrente suscita a preliminar de nulidade dos lançamentos por erro de identificação do sujeito passivo, em virtude de terem sido lavrados contra pessoa jurídica inexistente, pois tinha encerrado suas atividades em 30 de abril de 1998.

Além disso, sustenta a recorrente já haver passado por outro lançamento de ofício sobre os mesmos períodos e tributos agora fiscalizados, processo nº 13819.000361/2001-72.

Os documentos juntados aos autos não permitem o julgamento a respeito do recurso, haja vista ser necessária a confirmação do alegado pela recorrente, que se baseia para tal nos seguintes elementos:

1- baixa junto à Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo em 30 de abril de 1998, fls. 235/236;

2- distrato social em 24 de junho de 1999, fls. 237;

3- certidão negativa de débito em 07 de maio de 1999 dando ciência da baixa, fls. 238;

4- baixa no CNPJ da Secretaria da Receita Federal em 30 de abril de 1998, conforme declaração firmada pelo Centro de Atendimento ao Contribuinte em 24 de março de 1999, fls. 249;

5- indicação pelo Poder Judiciário que se encontrava extinta, fls. 243.

6- fiscalização anterior sobre os mesmos tributos e períodos lançados nestes autos.

Assim, em respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, voto no sentido de se converter o julgamento em diligência, com o retorno do processo à repartição de origem, para seja emitido parecer conclusivo a respeito do seguinte:

a- qual a situação da pessoa jurídica na data da ciência dos lançamentos fiscais, ou seja, encontrava-se extinta ou ainda em atividade?;

b- ocorreu o reexame de tributos e períodos fiscalizados anteriormente, processo nº 13819.000361/2001-72, sem a devida autorização?.

Após a conclusão da diligência, deve ser cientificado o recorrente do seu resultado, abrindo-se prazo para sua manifestação."

Sobreveio o relatório da autoridade fiscal encarregada da diligência, acostado aos autos às fls. 630/632, concluindo o seguinte:

"1- a ciência dos Autos de Infração ocorreu em (26 de dezembro de 2002 e posteriormente 26 e 29 de dezembro de 2003) período anterior ao registro do distrato (04/08/2004);

2- a formalização do segundo lançamento, veiculada pelo presente processo, decorre da continuidade da ação fiscal sobrestada em razão de decisão judicial e retomada tão logo o impedimento foi levantado;



3- a continuidade dos trabalhos foi explicitada pelo Termo de Encerramento parcial;

4- o Mandado de Procedimento Fiscal, por sua natureza, é documento bastante para externalizar a determinação da Autoridade Administrativa da RFB para proceder ao início, à continuidade ou reexame de períodos ou fatos afetados por eventos supervenientes”.

Após tentativa de ciência da Informação Fiscal à empresa ou seu sócio responsável, no domicílio fiscal eleito e informado à Receita Federal do Brasil, foi afixado edital nº 33/2009 em 14/05/2009 e desafixado em 25/05/2009, fls. 633, tendo a contribuinte deixado de se manifestar a respeito do resultado da diligência.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Relator

As matérias em litígio dizem respeito às preliminares de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, em virtude de lavratura de autos de infração em nome de empresa inexistente, o reexame de tributos e períodos já fiscalizados sem autorização expressa, à decadência do direito de a Fazenda Nacional realizar as exigências para fatos geradores acontecidos até 30/11/1998 e, no mérito, a falta de caracterização de renda relativamente à tributação dos depósitos bancários, a utilização indevida da movimentação financeira em período anterior à Lei Complementar nº 105/2001 e Lei nº 10.174/2001, o erro na determinação do valor tributável, que considerou montantes que não correspondem a efetivo depósito bancário, à impossibilidade do arbitramento do lucro na situação de caso fortuito, na inundação e destruição de livros e documentos, à impossibilidade da qualificação da multa para o percentual de 150%, quando não provado dolo, fraude ou simulação e à inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic como juros de mora.

De plano, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

Pelo resultado da diligência, relatório de fls. 630/632, constato que não ocorreu o erro de identificação do sujeito passivo alegado pela recorrente, haja vista que a empresa à época da lavratura dos autos de infração, 26 de dezembro de 2002 e 26 e 29 de dezembro de 2003, ainda não estava extinta, pois o distrato social apenas aconteceu em 04/08/2004.

Também não aconteceu o reexame de período e tributo já fiscalizado sem autorização prévia, porque o MPF foi emitido regularmente e com o aval da autoridade administrativa competente para que a auditoria fosse levada a efeito.

Além disso, esta possível irregularidade será superada pelo acolhimento da decadência do direito de Fazenda Nacional efetuar o lançamento, suscitada pela recorrente.

Em relação à preliminar de decadência, é necessário primeiramente que seja julgada a imposição da multa qualificada de 150% pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação, porque o termo inicial para contagem do prazo de decadencial nesses casos é deslocado para o artigo 173 do CTN.

O autuante justifica a imposição da multa qualificada com os fundamentos a seguir, descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 198/199:

"Os valores de imposto e contribuições apurados serão afetados pela multa de ofício majorada para 150% (cento e cinquenta por cento), por configurarem, em tese, crime de sonegação fiscal".

Pela análise dos autos, vejo que não ficou caracterizada a situação de conduta dolosa praticada pela empresa que motivasse a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150%. O fato apurado teve por base a utilização de presunção legal, uma prova indireta, relativa à omissão de receitas por falta de comprovação da origem dos depósitos em conta-corrente bancária da autuada, constante do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que por ser uma presunção não pode sustentar a aplicação da multa exacerbada.

A imposição da multa qualificada de 150% depende de procedimento adotado pelo Fisco que identifique e comprove a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se sustentando no caso de lançamento fundamentado em presunção. O ônus da prova, quando da imposição de penalidades pela constatação de dolo, fraude ou simulação, cabe a quem alega, à Fazenda Pública.

Paulo Celso B. Bonilha, em seu livro *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, pág. 76, 2ª Edição, Editora Dialética, afirma ao tratar de ônus da prova:

“Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda funda-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda o ônus de comprovar a sua existência. Esse é o teor da conclusão de Tesouro, que extrai da relação substancial a regra processual da carga da prova, “in verbis”:

“No processo tributário, a prova deve resultar do fato em que é fundamentado o provimento (nos limites, obviamente, nos quais o recorrente contestou tal ou quais fatos); se o fato não resulta provado, o provimento é infundado e, portanto, deve ser anulado; essa regra substancial, da qual descende a regra processual do ônus da prova a cargo da Fazenda.”

As infrações tributárias podem ser classificadas conforme a participação subjetiva do agente, sendo definidas como subjetivas ou objetivas. As infrações subjetivas são aquelas em que para ficar caracterizado o que exige a lei deve ser provado que o autor do ilícito tenha agido com dolo ou culpa.

Paulo de Barros Carvalho, em seu livro *Curso de Direito Tributário*, 14ª edição, às pág. 510/511, conclui o seguinte quanto ao ônus da prova no caso de constatação de dolo fraude ou simulação pelo Fisco:

“O discrimine entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a larga aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes. Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na compostura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.



As dificuldades a que nos reportamos, sejam as experimentadas pelo sujeito passivo, no caso de impugnar pretensões punitivas por ilícitos de natureza objetiva, sejam aquelas outras que os funcionários da fiscalização tributária enfrentam para certificar a infração subjetiva, nem sempre são adequadamente suplantadas. Nos autos de infração, o agente limita-se a circunscrever os caracteres fácticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposos da conduta do administrado. Isto não basta. Há de provar, de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fáctica.

É justamente por tais argumentos que as presunções não devem ter admissibilidade no que tange às infrações subjetivas. O dolo e a culpa não se presumem, provam-se." (grifo nosso)

Portanto, no caso de dolo, fraude ou simulação, a imputação de penalidades pelo Fisco necessita que estas ocorrências sejam provadas, independentemente da apuração da infração fiscal, sendo incabível como meio de prova para a imposição da multa qualificada a utilização de presunções, índices e ficções.

Afastada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, tem esta E. Câmara assentado o entendimento de que o IRPJ insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação, onde se leva em consideração a data da ocorrência do fato gerador do tributo.

Já há algum tempo, por conveniência da administração tributária, por facilitar os procedimentos arrecadatórios e pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como "lançamento por homologação".

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, *a posteriori*, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

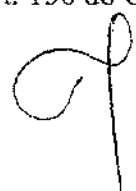
Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

"O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(Omissis)."

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN:



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

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, não sendo condição necessária para tal enquadramento a existência de pagamento do tributo no período, pois desde esse momento dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de Paulo de Barros Carvalho:

"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário." (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênias para transcrever:

"... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação." (Op. Cit. p. 284).

Os mesmos fundamentos são aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro, ao PIS e à COFINS.

Após a edição da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.", e do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, deixo de considerar como sendo de dez anos o prazo decadencial para as contribuições sociais, como determinava o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, aplicando, por conseguinte, o lapso temporal de cinco anos previsto no Código Tributário Nacional.

Assim, tenho como ocorrida a decadência em relação às exigências do IRPJ e da CSLL para os fatos geradores acontecidos em todos os trimestres do ano-calendário de 1997 e nos primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 1998 e para o PIS e a COFINS para os fatos geradores acontecidos até o 30 de novembro de 1998, pois a ciência pela contribuinte dos novos autos de infração lavrados após a realização de diligência ocorreu em 26 de dezembro de 2003, fls. 315, mais de cinco anos, portanto.



Acolhida a preliminar de decadência para os fatos geradores acontecidos até 30 de novembro de 1998, passo a análise do mérito das exigências remanescentes do IRPJ e da CSLL no 4º trimestre do ano de 1998 e PIS e COFINS no mês de dezembro de 1998.

Não há reparos a fazer no procedimento adotado pela fiscalização ao aplicar retroativamente a Lei Complementar nº 105, de 11 de janeiro de 2001, e Lei nº 10.174, de 10 de janeiro de 2001, que alterou a redação do artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, no que diz respeito às requisições de informações às instituições financeiras e para seleção da contribuinte para a auditoria fiscal.

O § 1º, do artigo 144, do Código Tributário Nacional, prevê a retroatividade nos procedimentos fiscais mencionados, *in verbis*:

“Art. 144 – O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador de obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (grifei)”

Alberto Xavier em seu livro “Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Editora Forense – 2ª edição, páginas 54 a 56, expressa o seguinte entendimento a respeito do assunto:

“O lançamento é ato de aplicação da norma tributária material ao caso concreto e por isso se distingue de numerosos atos regulados na lei fiscal que, ou não são em rigor atos de aplicação da lei, ou são atos de aplicação de normas instrumentais.

Tem sido controvertido na Teoria Geral do Direito e, em particular, na doutrina do Direito Tributário, o significado rigoroso da distinção entre normas materiais e normas instrumentais.

Para uns, como Pasquale Russo, seguindo Aldo Piras, as normas distinguir-se-iam conforme a natureza da situação jurídica subjetiva a que dão origem e conforme o tipo de efeito jurídico produzido: as normas materiais criam diretamente direitos subjetivos e deveres jurídicos, representando uma tutela final dos interesses dos sujeitos; as normas instrumentais, por seu turno, são fonte de uma situação jurídica de poder, em relação à qual se depara uma mera posição de interesse legítimo, representando apenas uma tutela indireta, mediata ou instrumental dos interesses em causa, cuja tutela só será obtida pelo exercício concreto do referido poder.

(Omissis)

Para outros como Longobardi, a distinção entre normas materiais e instrumentais corresponderia fundamentalmente à classificação de Guicciardi entre normas de relação e normas de



ação: as primeiras conteriam uma disciplina jurídica das relações entre a Administração e os particulares, enquanto as segundas se limitariam a regular a conduta da Administração, independentemente de uma relação jurídica.

(Omissis)

Do nosso ângulo de visão interessa, sim, distinguir as normas que prevêem e regulam a obrigação tributária especificamente considerada, das normas que, não respeitando diretamente à estrutura e dinâmica daquele vínculo, regulam situações jurídicas que em relação a ele desempenham uma função instrumental. As primeiras, que constituem o núcleo do Direito Tributário, são as normas materiais, as segundas, as normas instrumentais. Com este sentido, a classificação identifica-se com a tradicional dicotomia traçada pela doutrina alemã entre o Direito Tributário material e o Direito Tributário formal, com a vantagem de, substituindo este último adjetivo, não lhes atribuir natureza procedimental ou processual sem uma mais desenvolvida investigação.

Como o significado que adotamos, as normas materiais podem, teoricamente e em abstrato, conceber-se quer como normas que criam diretamente direitos subjetivos e relações jurídicas, quer como normas que envolvem a mediação de um poder jurídico da Administração. Da mesma forma, as normas instrumentais, se as mais das vezes se configuram como normas de ação, relacionadas com o exercício de um poder e a existência de meros interesses legítimos, podem perfeitamente revestir a estrutura acabada de normas de relação."

A análise de Alberto Xavier sobre o tema permite concluir que o caput do artigo 144 do CTN é uma norma material, entretanto o seu parágrafo 1º deve ser encarado como uma norma instrumental, não se estendendo a ele as regras contidas no caput do referido artigo.

Também Paulo de Barros Carvalho, no livro "Curso de Direito Tributário", Editora Saraiva – 15ª edição (2003), páginas 426/427, concorda com a aplicação retroativa expressa no artigo 144, § 1º, do CTN, quando ensina:

"Salientam os §§ 1º e 2º do art. 144 que a legislação que rege os critérios e métodos de fiscalização e apuração do crédito tributário, para fins de lançamento, pode ser posterior à ocorrência do fato jurídico do tributo, excepcionando as regras que outorguem maiores garantias ou privilégios ao crédito, no que concerne à atribuição de responsabilidade de terceiros. Disso se deduz que, quanto ao contribuinte, devem ser observadas, mesmo que introduzidas no direito positivo em tempo posterior ao evento que fez surgir a obrigação, ao ser relatado em linguagem competente."



Cristalino que os procedimentos de fiscalização e seleção de contribuintes, ampliados pela Lei Complementar nº 105 e Lei nº 10.174/2001, principalmente quanto ao sigilo bancário, podem ser aplicados retroativamente.

A jurisprudência majoritária deste Conselho tem se posicionado no sentido de que a Lei Complementar nº 105/01, bem como a Lei nº 10.174/01, são perfeitamente aplicáveis à fiscalização de fatos geradores anteriores à data da sua publicação, como podemos observar pelas ementas de acórdãos a seguir transcritas:

"Acórdão nº.: 105-14.350

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS FORMALIZADA A PARTIR DA OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS À ARRECADAÇÃO DA CPMF - LEIS Nº 9.311, DE 1996 E 10.174, DE 2001 - RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ARTIGO 144, § 1º, do CTN, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, alcançando fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição, enquanto não alcançados pela decadência. Configura omissão de receita, os recursos pertencentes à pessoa jurídica, depositados em contas bancárias mantidas à margem da escrituração, ainda que em nome de interpostas pessoas, em relação aos quais o contribuinte não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações. Conforme previsão contida no inciso II, do artigo 47, da Lei nº 8.981, de 1995, o lucro da pessoa jurídica será arbitrado, se a sua escrituração contiver vícios que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária. Aplica-se, no lançamento de ofício, a multa prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, sobre os fatos descritos no auto de infração que se ajustam à hipótese nele preconizada.

Acórdão 107-07744 e 107-07735

(Omissis)

Legislação que amplia os meios de fiscalização. Inaplicabilidade do princípio da irretroatividade.

É incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

(Omissis)

Acórdão 107-07754

(Omissis)

INFORMAÇÕES AO FISCO. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO.

O acesso às informações bancárias por parte do Fisco não configura quebra do sigilo bancário, haja vista prestar-se apenas à constituição de crédito tributário e eventual apuração de ilícito penal, havendo, na verdade, mera transferência do sigilo, que antes vinha sendo assegurado pela instituição



financeira e que passa a ser mantido pelas autoridades administrativas.

INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS. LEI ADJETIVA.

As leis meramente adjetivas, que apenas instituem novos processos de fiscalização ou ampliam os poderes de investigação das autoridades administrativas, são todas externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram quaisquer dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando apenas a atividade do lançamento, são aplicáveis na data em que é exercida a atividade, sendo irrelevante que alcancem fatos geradores pretéritos, e diferem das leis materiais, as quais integram o próprio objeto do lançamento."

Portanto, resta evidenciado que não houve quebra de sigilo bancário irregular e as provas obtidas não são ilícitas e, por consequência, não se vislumbra o alegado abuso de poder da autoridade lançadora.

A infração detectada pelo Fisco resume-se a não comprovação da origem dos depósitos realizados em conta-corrente bancária, com o consequente arbitramento do lucro tributável ante a falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, o que inviabilizou a tributação pelo Lucro Real.

Todos os elementos trazidos aos autos militam contra a contribuinte, que em nenhum momento logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pela fiscalização.

As esparsas alegações apresentadas pela empresa não conseguiram ilidir a constatação da irregularidade detectada pela fiscalização, a ocorrência de omissão de receitas. Não junta a pessoa jurídica nenhum documento ou qualquer outro elemento que justifique a falta de reconhecimento da receita tributável.

Caberia à autuada contraditar o conjunto probatório levantado, demonstrando a efetividade das operações realizadas e sua origem.

Tangencia a empresa em seu recurso pela contestação dos elementos constantes da descrição dos fatos indicados no Termo de Verificação Fiscal, apenas tentando desqualificar a determinação do valor tributável exigido.

Além disso, o fato apurado pela auditoria fiscal independe da forma de contabilização adotada pela empresa, pois foi suportado por presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a falta de comprovação dos recursos que possibilitaram os depósitos efetuados nas contas-correntes de titularidade da pessoa jurídica. Neste artigo estão descritos os procedimentos exigidos para que seja apurada a omissão de receitas.

Este artigo da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação



aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira."

Tomaram os Auditores da Receita Federal do Brasil todas as providências para realizar uma justa tributação, seguindo os ditames do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, não sendo aplicável ao caso qualquer alegação a respeito de exigência com base exclusivamente em extratos bancários ou erro na determinação do *quantum debeatur*.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmada a omissão de receitas.

Constatada a omissão de receitas, a falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, inviabiliza a apuração pelo Lucro Real, restando como única opção o arbitramento do lucro tributável no período auditado.

Irretocáveis os fundamentos do acórdão de primeira instância quanto ao arbitramento do lucro pela falta de apresentação dos livros e documentos contábeis e fiscais, uma vez que a empresa ao ser tributada pelo regime do Lucro Real deveria, para apurar os resultados do período, manter escrituração contábil em boas condições, respeitando as técnicas e normas contábeis, determinando o lucro líquido do exercício, demonstrando seu efetivo resultado a cada ano, adotando as condutas impostas pela legislação comercial e fiscal.

A falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, após regular intimação procedida pela fiscalização, sob alegação de sua destruição não regularmente comprovada, ao impossibilitar a perfeita apuração dos resultados do período autoriza o arbitramento do lucro tributável.



O Boletim de Ocorrência da Polícia Civil não tem o condão de elidir a constatação efetuada pelo Fisco Federal, porque não restou comprovada a destruição dos livros e documentos.

Além disso, nenhum comunicado foi efetuado junto à Receita Federal do Brasil até a data da abertura da fiscalização, nem tentado desde a data da inundação até o início do procedimento fiscal o refazimento dos livros supostamente destruídos, deixando de ser cumpridos todos os procedimentos previstos no art. 210 do RIR/94.

Este Conselho tem decidido que não basta a ocorrência de caso fortuito para eximir a empresa de imputação de irregularidades. Faz-se necessária a prova cabal da destruição dos livros e documentos, por meio de laudos conclusivos, o que não dispensa a comunicação tempestiva ao Fisco e a tentativa de refazimento da escrituração. Esta linha de raciocínio pode ser expressa pelas seguintes ementas de acórdãos a seguir:

"Acórdão nº 103-19322

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – ARBITRAMENTO DO LUCRO – INCÊNDIO – A lei autoriza o Fisco a fixar os lucros tributáveis quando falte a escrita, situação que abrange a hipótese de ela Ter sido destruída por incêndio, antes da revisão fiscal. Inobstante a ocorrência, impõe-se ao contribuinte fazer prova da perda de todos os seus livros e documentos, comunicar à Repartição Fiscal bem como tentar reconstituir a sua escrita contábil como forma de evitar o arbitramento do seu lucro.

Acórdão nº 103-18889

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – ARBITRAMENTO DO LUCRO – RECEITA CONHECIDA - INCÊNDIO – Quando o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, torna correto o procedimento fiscal de arbitrar os lucros do exercício, se não ficar comprovada a destruição dos livros e documentos no incêndio.

Acórdão nº 103-18666

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – ARBITRAMENTO DO LUCRO – RECEITA CONHECIDA - Quando o contribuinte sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, torna correto o procedimento fiscal de arbitrar os lucros do exercício, não obstante a suposta destruição de livros e documentos por incêndio, na medida em que não se providenciou o refazimento da escrita após o decurso de prazo razoável."

Este Tribunal tem mantido entendido que o arbitramento nada mais é do que uma das formas de apuração do lucro tributável, quando da impossibilidade de utilização ou opção pelo Lucro Real ou Presumido, não tendo efeito de penalidade.

Deve, portanto, ser confirmado o arbitramento do lucro tributável da empresa Diet Dolly Refrigerantes Ltda..



As alegações apresentadas pelo recorrente a respeito da inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora, por ferir normas e princípios constitucionais, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados neste Colegiado, que, regra geral, falece competência a este Conselho Administrativo para, em caráter original, negar eficácia a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102, III, da Constituição Federal, *verbis*:

“Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

(Omissis)

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

a) contrariar dispositivo desta Constituição;

b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;

c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição.”

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando exista decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação final, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

“17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.

(Omissis)

32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e



definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.”(grifo nosso)

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97, que determina o seguinte:

“As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia “extunc”, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial” (grifo nosso)

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

“DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido “(Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in Repertório IOB de Jurisprudência nº 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106)

Recorro, também, ao testemunho do Prof. Hugo de Brito Machado para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional” (in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).

Do exposto, concluo que regra geral não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em



matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Vejo que foi prolatada a Súmula nº 02 do 1º Conselho de Contribuintes, no sentido de que “o Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Em relação à taxa SELIC, o Supremo Tribunal Federal proferiu nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 7.03.1991) que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu dispositivo que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Assim está ementado tal julgado:

“DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o “caput” e seus incisos do mesmo dispositivo...” (STF pleno, MI 490/SP).

É neste sentido a Súmula nº 04 do 1º Conselho de Contribuintes, que firmou entendimento de que a partir de 1º de abril de 1995 os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Lançamentos Decorrentes:

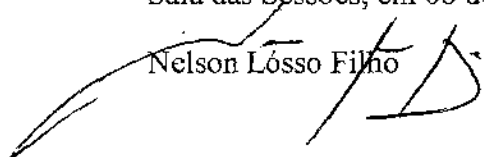
PIS – COFINS e CSLL

Os lançamentos do PIS, da COFINS e da CSLL em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, na qual a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, em que foi rejeitada a preliminar suscitada e negado provimento ao recurso.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, e, por consequência, acolher a preliminar de decadência do IRPJ e da CSLL para todos os trimestres do ano-calendário de 1997 e primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 1998 e para o PIS e a COFINS para os fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 1998 e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de setembro de 2009

Nelson Lósso Filho





MINISTÉRIO DA FAZENDA

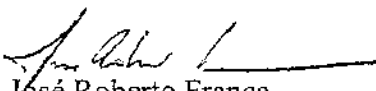
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 13819.005008/2002-60

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1202-00.162.**

Brasília - DF, em 07 de maio de 2010


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
- ☐ Com Recurso Especial
- ☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional