



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13826.000283/99-13
Recurso nº. : 123.127
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exercícios de 1996 a 1999
Recorrente : CERVEJARIA MALTA LTDA.
Recorrida : DRJ EM RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 18 de março de 2003
Acórdão nº. : 101-94.134

OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. NOTAS FISCAIS CALÇADAS. – A comprovada utilização, pelo sujeito passivo, de expediente conhecido como apropriação de Notas Fiscais Calçadas, caracteriza incontestemente omissão no registro de receitas, mediante prática de ato fraudulento, o que autoriza não só a incidência do Imposto de Renda como também o agravamento da penalidade aplicada.

PROCEDIMENTOS REFLEXOS - A decisão prolatada no processo instaurado contra a pessoa jurídica, intitulado de principal ou matriz, da qual resulte declarada a materialização ou insubsistência do suporte fático que também embasa as relações jurídicas referentes às exigências materializadas contra a mesma pessoa, aplica-se, por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

Recurso conhecido e não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERVEJARIA MALTA LTDA.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 ABR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MAIRA FARONI, RAUL PIMENTEL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

R E L A T Ó R I O

CERVEJARIA MALTA LTDA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.N.P.J. - M.F. sob o nº 44.367.522/0001-00, inconformada com a decisão o proferida pela Delegada da Receita Federal de Julgamento em Ribeiro Preto-SP, recorre a este Conselho conforme petição de fls.30.395/30.436, na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica nos dá conta de que o lançamento tributário resulta de:

Auto de Infração IRPJ e apurações reflexas: IRRF, PIS, COFINS, CSLL (fls. 002 a 072).

001) Omissão de receitas:

Calçamento de Notas Fiscais: Valor apurado conforme fatos descritos no “Relatório Fiscal”, fls 085 a 110, que é parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.

002) Glosas de prejuízos compensados indevidamente.

Saldo de prejuízos insuficientes, valores calculados através da planilha de compensação de prejuízos (fls. 73 a 84): Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a reversão do prejuízo após o lançamento das infrações constatadas nos períodos-base de 1995 a 1998, através deste Auto de Infração.

A formalização do Auto de Infração, contendo as irregularidades acima especificadas, decorreu de procedimentos administrativos e diligências adotadas pelos agentes fiscais, conforme especificado no **Relatório Fiscal** (fls. 0085 a 0110), dos presentes autos.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 29.144 a 29.239, instruída com os documentos de fls. 29.241 a 29.255, foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem esta redação (fls.30347/30348):

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995,1996,1997,1998

Ementa: PRELIMINAR PROVA.

É lícita a prova obtida mediante execução de mandado de busca e apreensão.



Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

PRELIMINAR. NEGAÇÃO GERAL.

O procedimento administrativo fiscal exige a indicação dos pontos específicos de discordância e a apresentação das respectivas provas no momento da impugnação.

PRELIMINAR. PERÍCIA CONTÁBIL.

Rejeita-se o pedido de perícia impertinente aos fatos e a os fundamentos jurídicos que serviram de sustentáculo ao auto de infração.

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Improcede a preliminar de nulidade lastreada na inexistência de termo de início de fiscalização.

PRELIMINAR. AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA. LOCAL.

É válido o auto de infração confeccionado fora do estabelecimento industrial.

AUDITOR-FISCAL. COMPETENCIA.

O auditor-fiscal possui competência para praticar o ato administrativo de lançamento tributário.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Observados os requisitos do procedimento administrativo fiscal, improcede a alegação.

NULIDADE. DECLARAÇÃO. COAÇÃO.

Os fatos e as circunstâncias que exsurtem dos autos revelam tanto a inocorrência de coação e a veracidade das declarações prestadas á fiscalização.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para manifestar-se sobre a inconstitucionalidade da lei.

ESPONTANEIDADE. REAQUISIÇÃO.

A reaquisição da espontaneidade só ocorre se houver o pagamento do débito.

NOTAS FISCAIS CALÇADAS.

As diversas vias de uma mesma nota contendo dizeres diferentes comprovam o “calçamento” das notas fiscais.

PRODUÇÃO. CALCULO. ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS.

A fiscalização deve prescindir de presunção relativa, quando possa louvar-se em documentos elaborados e emitidos pelo próprio estabelecimento.

CONTABILIDADE PARALELA.

A documentação produzida e emitida pelo próprio estabelecimento industrial comprova a contabilidade paralela (“caixa dois”).

MULTAS. INFRAÇÃO QUALIFICADA.

A multa para infrações qualificadas é de 150% inexistindo previsão legal para sua redução nos casos de não-reincidência.

JUROS DE MORA. SELIC. CAPITALIZAÇÃO.

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

REPRESENTAÇÃO PENAL. CRIME.

A *notitia criminis* será enviada ao Ministério Público após o desfecho do procedimento administrativo.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Fundamentando o seu decisório, a autoridade monocrática *a quo*, expôs, em síntese, os seguintes argumentos (fls. 30357/30386):

“Preliminares.

Da apreensão dos arquivos em meio magnético

(...) não tem fundamento a alegação de que o fisco não poderia ter violado os arquivos magnéticos, pois a medida judicial extrema da busca e apreensão seria inócua se o *contato e manuseio* se limitassem apenas ao continente, uma vez que é o **conteúdo** que tem a potencialidade de **indicar a prática do ilícito penal**. Não se olvide que a Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, art. 34, estabelece que são possíveis de exame os documentos do contribuinte mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados.

(...)

Realmente, é possível regenerar arquivos apagados de discos rígidos. Contudo, a regeneração não implica alteração do conteúdo. Os arquivos são simplesmente “regenerados”, mantendo a fidelidade dos dados originais. Se a impugnante alegou a existência de adulteração, é porque deve ter os originais para fazer a comparação. Logo, deveria ter indicado quais são e onde estão as diferenças, pois o ônus da prova cabe a quem alega, nos termos do precitado art. 16.

Portanto, rejeitada a preliminar argüida e indefiro o pedido de desconSIDERAÇÃO dos documentos impressos a partir do servidor, como prova dos ilícitos administrativo-tributário e penal.

Do pedido da perícia.

(...)

Se a controvérsia gira em torno da autenticidade dos relatórios obtidos a partir da impressão dos dados, a perícia requerida deveria ter por objeto os arquivos magnéticos que originaram esses relatórios e não a contabilidade e os estoques físicos da empresa, pois da mesma forma que o auto de infração do IPI não resultou do cálculo da produção por elementos subsidiários, os autos de IRPJ e reflexos não resultaram de diferenças apuradas por meio de levantamento quantitativo por espécie a que alude a Lei. n.º 9.430. de 27/12/1996, art. 41.

Assim, o perito indicado deveria ser um *expert* em ciência da computação e não em ciências contábeis; enquanto que os quesitos deveriam solicitar que fossem precisadas as datas da última alteração e da impressão dos arquivos.

Por tais razões, e considerando que nos autos estão reunidos todos os elementos necessários à formação da convicção da autoridade julgadora, indefiro o pedido de perícia, com fundamento no Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, arts. 18 e 28, *in fine*.

Da nulidade por inexistência do termo de início de fiscalização.

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

Contrariamente ao alegado, não restou violada a Lei.n º 5.172, de 25/10/1966 (CTN), art. 196, pois o termo de início de fiscalização foi lavrado e assinado pelo representante legal da pessoa jurídica, encontrando-se às fls. 384 dos autos.

Portanto, rejeitada essa preliminar.

Da nulidade por falta de habilitação técnica e de inscrição dos exatores no Conselho Regional de Contabilidade.

(...)

A competência para o lançamento de tributos, privativa da autoridade administrativa, é parte das atribuições do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional –AFTN. A atividade de lançamento compreende a fiscalização, conforme a competência definida na Lei n.º 2.354 de 1954.

(...)

O cargo de agente fiscal do imposto de renda, após algumas transformações, resultou no atual cargo de auditor fiscal do tesouro nacional (AFTN) (Decreto-Lei n.º 2.225 de 10/01/1985), no qual foram mantidas as atribuições e competências do primeiro.

Assim, para verificar o cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes o AFTN se serve dos documentos e da contabilidade da empresa. Isto não significa, em hipótese alguma, que o AFTN esteja desempenhando funções reservadas legalmente aos contadores habilitados, tais como confecção e assinatura de demonstrativos contábeis, mas apenas servindo-se do trabalho produzido pelos contadores para sua fiscalização.

(...)

Portanto, sob o aspecto da competência para sua lavratura, o auto de infração encontra-se perfeitamente hígido, uma vez que o mesmo legislador que tem competência para regular determinada profissão, tem competência para excepcionar ou impedir o seu exercício a determinadas carreiras públicas.

Logo, não existe nenhuma irregularidade ou imoralidade nesse fato, mas tão-somente a aplicação de um postulado da teoria geral do direito, cedido de qualquer acadêmico do curso de ciências jurídicas.

Portanto, rejeita-se a preliminar de nulidade em razão da falta de habilitação técnica e de inscrição dos exatores no Conselho Regional de Contabilidade.

Do cerceamento de defesa e da elaboração do auto de infração fora do estabelecimento.

Contrariamente ao alegado, a empresa foi notificada de todas as fases do procedimento e não foi fiscalizada à distância. Vejamos.

Recebeu o termo de início (fl. 384); recebeu o termo de constatação e retenção, ficando ciente de todos os documentos que foram apreendidos (fls 401 e 404/426); recebeu o termo de lacração (fls 427); recebeu o termo de gravação de dados (fls. 428), ficando ciente de todos os arquivos copiados (fls. 420/450); foi notificada a presenciar o ato de deslacreção das caixas (fl. 451); **mesmo recusando-se a comparecer ao referido ato (fls. 452/453)**, a fiscalização entregou ao gerente administrativo, Sr. Fernando Machado Schincariol, uma via do termo de deslacreção (fl. 4540; recebeu uma cópia do termo de retenção e devolução de documentos junto com os documentos e respectivas planilhas (fls. 455/560); foi intimada a apresentar seus documentos fiscais (fls. 561); na pessoa de seu contador, Sr.

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

Carlos Alberto Salini, da retenção desses documentos fiscais (fl. 562); foi cientificada de nova retenção de documentos (fls. 573); foi intimada à fl. 574 a apresentar os extratos das contas do Bamerindus e Nossa Caixa/Nosso Banco; a impugnante solicitou a prorrogação de prazo para apresentar os extratos (fl. 576); apresentou os ditos extratos (fls. 577/638); foi intimada a informar a capacidade das embalagens de cerveja e refrigerantes à fl. 639; respondeu a essa intimação à fl. 641; recebeu nova intimação à fl. 642, prestando as informações à fl. 644; recebeu o termo de devolução de documentos fls. 29.115 a 29.138.

Acrescente-se que foi abundante a comunicação entre a empresa e o fisco, sendo injustificável a alegação de cerceamento ao direito de defesa resultante de desinformação, mesmo porque a defendente conta com uma boa assessoria jurídica, carecendo de qualquer informação prestada pelo fisco para saber a fase em que o procedimento administrativo se encontra. Apesar disso, empresa sempre foi informada das datas e dos documentos que seriam apreendidos.

(...)

Quanto à impossibilidade de “apresentar substanciais alegações no tocante ao enquadramento legal (fl. 29.179), ela não resultou do enquadramento legal deficiente e ou inadequado, mas sim da própria impossibilidade de a impugnante explicar o inexplicável, ou seja, o evidente descompasso entre os dizeres insertos nas diversas vias de uma mesma nota fiscal, conforme se observa na nota n.º 299.610 emitida em 20/11/1997, na qual a 1ª 3ª e 4ª vias se referem a 500 caixas de cerveja Malta Pilsen 600ml destinada a “B Brasil Ind. E Com. De Bebidas Ltda.”, enquanto que a 2ª via, destinada ao arquivo fiscal, se refere a 25 porta garrafas e 25 bonés Malta Pilsen, destinados ao “consumidor” (fls. 653/656).

Portanto, rejeitada a preliminar de cerceamento de defesa.

Do descumprimento do Decreto 70.235, de 06/03/1972.

(...)

Como se vê a argumentação dos exatores não foi confusa e nem restou descumprido o Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, art. 10, II e IV, pois além de a empresa ter entendido muito bem a acusação, os dispositivos invocados como sustentáculo das autuações foram corretamente especificados nos respectivos enquadramentos legais, existindo perfeita sintonia entre a fraude, a sonegação e o conluio alegados e as provas juntadas aos autos, notadamente as cópias das notas fiscais de fls. 647/3.167.

Não é causa de nulidade do procedimento o transcurso dos 60 dias do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, art. 7º, §2º.

Em outras palavras, o contribuinte, nessa hipótese do §2º, pode tomar a iniciativa de recolher o imposto devido acrescido apenas dos encargos inerentes à mora.

Das declarações prestadas pelo Sr. João Lázaro da Fonseca

Às fls. 390/391 existe um termo de declaração no qual o encarregado do setor de faturamento narrou em detalhes o *modus operandi* empregado pela empresa para fraudar o fisco.

Ao defender-se, a impugnante além de juntar novo termo de declaração assinado pelo mesmo empregado, e desdizendo o texto anterior (fl. 29.241), afirmou textualmente às fls. 29.181 que: (...) *Quando da realização da diligência culminando como início da ação fiscal (25/03/98), aquele funcionário foi recolhido em uma sala sofrendo contínua e intensa pressão psicológica, foi obrigado a assinar a declaração*

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

de fls. 255/256, mesmo sem saber o que estava escrito e discordando do ato. Foi ameaçado de várias formas, inclusive, que seria preso caso não assinasse. Isto tudo, além de receber um "safanão" de um dos AFTN's.

(...)

É necessário cautela antes de fazer determinadas alegações (...) Esse alerta justifica-se porque além das assinaturas dos três exatores, o termo de declaração de fls. 390/391 encontra-se assinado por dois oficiais de justiça (...)

Portanto, considerando que : a) se realmente houvesse existido a tortura o ilustre advogado, como conhecedor da lei, teria tomado todas as providências cabíveis para a apuração do ilícito, a fim de não incorrer na sanção da Lei n.º 9.455/97, art. 1º,§2º; b) as declarações de fls. 390/391 foram prestadas na presença de dois servidores do Poder Judiciário sem nenhum interesse em extorqui-las, mediante emprego de violência ou grave ameaça; e c) os fatos narrados no referido termo de declaração se ajustam perfeitamente ao que revelam as provas documentais carreadas aos autos pelo Fisco. A convicção da autoridade julgadora só pode ser no sentido de acolher como verídicas as informações prestadas às fls. 390/391.

Por tais razões indefiro o pedido formulado no sentido de desconsiderar o termo de declaração de fls. 390/391 como prova contra a impugnante.

Mérito.

Do calçamento das notas fiscais.

As notas fiscais juntadas pela fiscalização revelam insofismavelmente que a empresa sistematicamente vinha sonogando tributos ao fraudar a Fazenda Pública por meio do calçamento de notas fiscais, já que em todas as notas pode ser verificado o descompasso entre os dizeres das diversas vias de um mesmo documento, fato característico desse tipo de ilícito.

(...)

No caso concreto, além da modalidade comum de calçamento, na qual a via da nota fiscal destinada à apuração de tributos é preenchida posteriormente, sem o conhecimento do destinatário, existiu uma modalidade mais refinada, quando a venda era dirigida a grandes distribuidores pois nesse caso havia o conluio com o adquirente, uma vez que este devolvia as vias preenchidas com os valores verdadeiros, colaborando, desse modo, para a ocultação da infração.

As notas fiscais de fls. 1.422 a 1.624 e 1.633 a 2.211, provam a primeira modalidade (venda a varejistas) (...) Já os documentos de fls. 366 a 383 revelam que nessa modalidade, os varejistas realmente não tinham nenhuma participação e não auferiam nenhum benefício com a defraudação praticada pela cervejaria, porque os cheques eram emitidos nos mesmos valores das primeiras vias das notas fiscais.

Quanto à segunda modalidade, venda a atacadistas, a prova da sonogação encontra-se nas notas fiscais de fls. 647 a 1.421 e 1.625 a 1.632.

Verifica-se, nesta modalidade, que além da alteração nas quantidades, produtos e valores, existe também um descompasso em relação aos códigos fiscais de operação (5.99 ou 6.99- promoção de vendas) e ao campo destinado ao preenchimento do destinatário, pois nas vias destinadas ao arquivo fiscal todas estão indicando vendas a "consumidor".

(...)

Já nas notas fiscais anexadas às fls. 2.212 a 3.167, verifica-se que no momento da apreensão as vias destinadas ao arquivo estavam em branco, aguardando o retorno

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

das primeiras vias que acompanharam as mercadorias para assegurar que a mesma não havia sido fisicamente inspecionada nas barreiras dos fiscos paulista e de destino da mercadoria.

(...)

Esses fatos rechaçam as alegações de que as acusações se basearam somente nas alegações do Sr. Lázaro e de que todas as vias das notas fiscais sempre foram preenchidas ao mesmo tempo e que o contido às fls. 187/190 do relatório fiscal não diz respeito à prática da empresa (fl. 29.189).

Demonstram ainda que ao contrário do alegado à fl. 29.189 *in fine* os descontos representam sim vantagem mútua para a cervejaria e atacadistas, já que o emprego do meio fraudulento tornou o produto mais competitivo, aumentando as vendas, em razão de o preço ao consumidor final ser mais baixo do que o da concorrência.

Exemplo disso é que no dia 04/09/1999, num hipermercado de Ribeirão Preto –SP, constatei que a latinha de 350 ml de cerveja Malta Pilsen era ofertada por R\$0,42, enquanto que as concorrentes não saíam por menos de R\$0,55. Qual seria a mágica? (...).

Dos relatórios denominados “controle de vendas” e “controle de saídas” e dos “dossiês”.

(...)

O material apreendido revelou que a cervejaria possui dois tipos de controles: VENDAS e SAÍDAS.

O controle de vendas (Controle Diário de Vendas e Relação das Vendas, fls 25656/27.402) destinam-se a registrar os valores da contabilidade para o “Fisco ver” , porquanto, existe coincidência entre os valores registrados nesses controles e aqueles consignados no razão e no modelo 8 (fls. 27.991 a 29.051)

Uma das provas desse fato é a nota fiscal n.º 304.988, destinada ao Carrefour de Londrina-PR, e que se encontra registrada à fl 27.198 na “relação das vendas” do dia 03/12/1997 com o valor de R\$4.350,01. A mesma nota e o mesmo valor podem ser encontrados no razão à fl. 28.815.

Porém, o mesmo não se verifica com os controles de saídas (Controle Diário de Saídas e Relação de Saídas) que apresentam a totalização diária dos valores sonegados.

Esses valores eram controlados por clientes na “relação de saídas” e por produto no “controle diário de saídas”.

Existia um terceiro documento denominado “boleto”, que recebia numeração seqüencial anual, era emitida pelo setor de faturamento e sempre citado na relação de saídas.

A comprovação desse fato pode ser verificada às fls. 93 a 97, onde a fiscalização narrou detalhadamente uma série de exemplos concretos que demonstram o entrelaçamento dos relatórios de saídas, dos boletos, dos controles de carga e dos cheques recebidos pela cervejaria.

(...)

Os exemplos de fls. 93 a 97 revelam que além das operações em que toda a venda era calçada, existiam casos em que o calçamento era parcial.

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

No primeiro caso, sempre há coincidência entre as quantidades consignadas no “boleto” e no “mapa de carregamento”, enquanto que no segundo, é o somatório das quantidades consignadas no “boleto” e na “nota fiscal” que coincide com a quantidade consignada no mapa de carregamento.

No mapa de “carregamento” estão registradas as quantidades de bebida efetivamente adquiridas pelos clientes e, portanto, saídas do estabelecimento industrial.

(...)

A comprovação de que a “relação de saídas” controla as saídas por cliente e que o “controle diário de saídas” controla as saídas por produto, pode ser obtida pelo cotejo entre o “total das vendas” na “relação de saídas” do dia 31/01/1995, à fl. 6.507 (R\$ 48.330,70), e o total do dia no respectivo “controle diário de saídas”, à fl. 3.193, onde está registrada a mesma quantia de R\$48.330,70.

Nas colunas dos “controles diários de saídas”, aparecem a descrição dos produtos vendidos e os totais saídos no dia e no mês para os clientes que constam nas “relações de saídas”.

Com o volume de vendas da empresa, esse controle dúplice só seria possível por meio de sofisticado programa de processamento.

Portanto, está mais do que provado que não houve nenhuma alteração quando da impressão dos arquivos magnéticos, pois o conteúdo desses arquivos coincide com as quantidades físicas lançadas nos “mapas de carregamento” e nos “boletos”, que foram emitidos pela própria empresa.

Mais uma vez provada a veracidade das declarações do Sr. João Lázaro (fls. 390/391), porquanto os fatos que exsurgem desses documentos se adaptam como luva à sua narração.

Provada também a veracidade dos valores constantes dos demonstrativos de apuração do IPI, uma vez que resultaram da quantidade de embalagens registradas nesses controles pelas quantidades de recipientes contidos em cada embalagem, nos termos da planilha elaborada pela fiscalização às fls. 211/226 do processo de IPI. A informação do número de recipientes em função da embalagem, foi prestada pela própria impugnante à fls. 641 e 644 (506 e 509 do processo de IPI).

Nos seis volumes de documentos juntados com a impugnação, a defesa não apresentou nenhuma contraprova capaz de refutar esses fatos.

Não basta vagamente demonstrar que o *papel denominado “boleto” em hipótese alguma significa que neles estão registrados os valores recebidos das vendas sem nota* (fls. 29.190), ou que os dossiês não demonstram toda a operação de venda a descoberto (fl. 29.190), quando os documentos acostados pelo fisco demonstram exatamente o contrário. É preciso mais, muito mais para rebater as graves acusações formalizadas no auto de infração.

Seria necessário apresentar a prova da contabilização de todos os valores e cheques juntados aos dossiês.

Seria necessário provar que os valores não se referem aos “boletos”, o que é improvável, dada a coincidência entre os valores, datas, e nomes nos cheques e nos “boletos”.



Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

Seria necessário, ainda, comprovar que toda a carga movimentada e registrada nos “documentos de descarga” e nos “mapas de carregamento/carga” não dizem respeito à Cervejaria Malta, o que é praticamente impossível, tendo em vista que além desses documentos consignarem os nomes dos clientes e trazerem impressos os nomes dos produtos industrializados pela impugnante (Cerveja Malta Pilsen, Refrigerantes Cristalina de limão e laranja, Tropicola, Caixa Malta 24/600ML Completa e Embalagem Malta 24/600 ML); as quantidades físicas neles consignadas coincidem com as registradas nos respectivos “boletos” e nos controles de carga/saídas.

O mesmo se diga da alegação de fl. 29.191, relativa à inexistência de prova válida para dar suporte às planilhas de fls. 206/207 e 211/226 (lembrando que a remissão de refere ao processo de IPI).

Do cálculo da produção por elementos subsidiários, dos créditos supostamente não considerados, da suposta violação dos princípios da isonomia e da não-cumulatividade do IPI.

(...)

Como o próprio nome diz o cálculo da produção se dá por “elementos subsidiários. Serve, portanto, de subsídio quando a fiscalização nada detecta pelas vias normais.

(...)

A impugnante foi mais uma vez contraditória, porque de um lado insurgiu-se contra o método utilizado pela fiscalização, sob o argumento que teria sido atuada por presunção; e de outro, reclama pela aplicação do cálculo da produção por elementos subsidiários, que nada mais é do que uma presunção *juris tantum* de vendas sem emissão de nota fiscal.

No caso concreto, não foi necessário utilizar o método do art. 343 do Regulamento, pois os exatores, com a colaboração do Ministério Público e do Judiciário, diagnosticam uma verdadeira “fratura exposta” no estabelecimento, consubstanciada nos 97 volumes de documentos juntados aos autos.

De posse das vias das notas fiscais preenchidas com valores diferentes (ou em branco), dos cheques não contabilizados, e de calhamaços de relatórios da contabilidade paralela, coincidentes com controles físicos de carregamento e saída de mercadoria, fazer auditoria de produção para que?

O mesmo se diga do levantamento quantitativo por espécie a que alude a Lei. n.º 9.430, de 27/12/1996, art. 41.

(...)

Não houve violação do princípio da isonomia porque a farta documentação carreada aos autos elide a alegação de lançamento por presunção.

(...)

No caso concreto, os exatores serviram-se de todos os instrumentos legais à disposição do fisco, utilizando o processo como ferramenta para a reconstrução dos fatos ocorridos, no intuito de trazê-los à mesa do julgador.

(...)

Não houve violação do princípio da não-cumulatividade, porquanto os créditos do IPI a que a impugnante tinha direito já se encontram contabilizados na escrita para o “fisco ver”, conforme cópias do razão e do modelo 8 anexas. Portanto, totalmente impertinentes as planilhas e as notas fiscais que constam nos seis volumes que acompanham a impugnação, apresentadas no intuito de demonstrar os “créditos considerados”.



Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

Não houve violação da Lei 5.172, de 25/10/1966, art. 142, pois o procedimento fiscal atendeu ao disposto nesse dispositivo legal, já que foi *identificada a ocorrência do fato gerador* (omissão de receitas por meio de calçamento de notas), *determinada a matéria tributável* (diferença entre os valores consignados nas diversas vias de uma mesma nota fiscal); *calculado o montante do imposto devido* (planilhas de fls. 108/109 e demonstrativos de apuração de cada tributo); *identificado o sujeito passivo* (Cervejaria Malta) e *proposta de inflição da penalidade cabível* (multa por infração qualificada).

Do caixa dois.

Relativamente a essa acusação verifica-se que realmente as contas correntes no Bamerindus e Nossa Caixa/Nosso Banco não integravam a contabilidade oficial da empresa.

(...)

As fls. 99 existem outros elementos narrados pela fiscalização, que demonstram inequivocamente que as “relações de lançamento no caixa-conta/caixa (subdividido em “relações de lançamentos no caixa-conta/caixa” e “relação de lançamentos no caixa-conta/bancos”) eram utilizados para controlar os valores escamoteados pelo calçamento.

Portanto, sem embargo da possível existência de algumas transferências de outras contas oficiais, existem depósitos nessas duas contas que são originários da fraude nas notas fiscais.

Realmente, só foi apreendido em papel o caixa dois relativo aos meses de agosto, novembro e dezembro de 1996, e demonstrada, para esse período, a correlação existente entre a “relação de saídas” e a “relação de lançamentos no caixa”.

Contudo, isso não invalida a exigência do imposto de renda e seus reflexos sobre a receita registrada na “relação de lançamentos no caixa” (conta caixa e bancos), relativos aos meses restantes, foram encontrados incólumes nos arquivos magnéticos apreendidos.

(...)

A defraudação da Fazenda Pública e a sofisticação do programa de computador utilizado chegam ao ponto de a empresa possuir demonstrações financeiras que englobam as duas contabilidades (a paralela e aquela para o “fisco ver”), conforme narraram os exatores á fl. 100 e como atestam os documentos de fls. 29.089 a 29.114.

Da multa por infração qualificada.

Assim dispõe a Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, art. 44:

(...)

Como se vê, o caso concreto subsume-se perfeitamente ao inciso II supra, porquanto, restaram plenamente comprovados o dolo e o evidente intuito de fraude, uma vez que presentes as qualificadoras da Lei 4.502, de 30/11/1964, arts. 71,72 e 73.

(...)

A fiscalização agiu corretamente ao infligir os 150% nos casos em que a falta de recolhimento decorreu d sonegação.

Observe –se que no caso da compensação indevida de prejuízo foi lançada a multa simples de 75%.

(...)

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

Contudo, para que não passem em branco as alegações da defendente, não restou violado o princípio do não-confisco, uma vez que a Constituição veda a utilização de **tributo** com efeito de confisco. Como a multa não é tributo, a teor da definição legal de tributo encontrada na Lei n.º 5.172, de 25/10/1966, art. 3º, não há nenhum óbice à exigência dos 150%.

Portanto, indeferido o pedido de redução de multa para 75%.

Dos juros de mora pela taxa Selic.

Quanto à cobrança de juros com base na Selic, foi a Lei n.º 9.065, art. 13, que fixou esta taxa referencial, em total consonância com o disposto no art. 161 do Código Tributário Nacional, que estabelece o patamar de 1% ao mês, apenas na hipótese de a lei ordinária não fixar outra taxa.

(...)

Observe, ainda, que o lançamento tributário tem natureza dúplice. É constitutivo do crédito tributário e declaratório da respectiva obrigação. Essa natureza dúplice justifica a fixação da incidência do encargo a partir do vencimento legal da obrigação.

Do crime contra a ordem tributária.

(...)

Ora, é evidente a presença do nexo de causalidade, pois suprimindo-se as condutas de alterar as notas fiscais e de inserir elemento inexato nos livros fiscais, o resultado naturalístico supressão de tributo não teria ocorrido no momento e da forma como ocorreu.

Portanto, demonstrada a correlação entre atividade empresarial e o resultado naturalístico, já existem elementos necessários ao oferecimento da denúncia.

Contudo, a Lei n.º 9.430/1996, art. 83, regulamentada pela Portaria SRF n.º 1.805, de 28/08/1998, impede a fiscalização de enviar a *notitia criminis* ao Ministério Público (MP) antes da decisão administrativa final.

Logo, considerando que restou demonstrada a materialidade do ilícito é procedente a imputação que foi feita pela fiscalização, porém, a representação para fins penais relativa aos crimes da Lei 8.137, só deverá ser encaminhada ao MP após o desfecho do presente procedimento administrativo.

(...)

Das alegações específicas relativas ao IRPJ e à CSL.

(...)

Os fatos que originaram a exigência do IPI são os mesmos que autorizam a exigência do IRPJ e dos reflexos, mas as bases de cálculo são diferentes.

O relatório fiscal deixou isso bem claro e as provas juntadas aos autos dos dois processos permitem que eles tenham vida autônoma, não sendo necessário que um dependa do julgamento do outro.

(...)

Por outro lado, a base de cálculo do imposto de renda, foi encontrada registrada nos relatórios "controles diários de saídas", cujos valores representam a receita omitida pelo calçamento de notas, conforme deixou claro o relatório fiscal. Essas bases de cálculo encontram-se reunidas no demonstrativo inserto às fls. 108/109 do presente processo.



Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

A impugnante não tem direito à dedução dos tributos pagos, relativos à parte contabilizada das vendas, porque os autos de infração consideram somente a receita omitida pelo calçamento. Como já dito alhures, não existe nenhum valor lançado em duplicidade.

A impugnante não tem direito nem à dedução da provisão para a contribuição social e nem à dedução dos custos de produção, porquanto, além deles já terem sido considerados na apuração do resultado na contabilidade para o "fisco ver", a lei 8.541, de 23/12/1992, art. 43, §§2º e 3º, com as alterações introduzidas desde a Medida Provisória n.º 492, de 05/05/1994, convalidada pela Lei n.º 9.064, de 20/06/1995, devidamente citadas no enquadramento legal, não permite essa dedução.

(...)

No que tange à alíquota da contribuição social, o demonstrativo de apuração e o enquadramento legal (fls. 60/63), revelam que a alíquota de dez por cento só foi aplicada em relação ao ano-calendário de 1995, nos exatos termos da Lei 8.981, de 20/01/1995, art. 57, que resultou da conversão em lei da Medida Provisória n.º 812, de 30/12/1994.

A partir de 1º de janeiro de 1996, a alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido, de que trata a Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988, retornou ao patamar anterior de oito por cento, nos termos da Lei n.º 9.249, de 26/12/1995, art. 19.

A empresa não tem direito ao percentual de presunção do lucro presumido, pois além de estar sujeita à sistemática do lucro real, já ficou amplamente comprovado que as bases de cálculo (receita omitida) não foram determinadas por presunção, mas sim a partir de documentos emitidos pela própria pessoa jurídica.

Das alegações relativas ao PIS.

Relativamente à essa contribuição, o auto de infração de fl. 35 tem como sustentáculo as normas citadas no enquadramento legal de fls. 37 *in fine*.

(...)

Nenhum dos dispositivos legais invocados pela fiscalização permitem a dedução dos custos de produção do faturamento, conforme suscitou a impugnante à fl. 29.233.

Portanto, irretocável o demonstrativo de apuração de fls. 39/42.

O auto de infração também não merece retoques no que tange à inobservância do "prazo de recolhimento de seis meses". (fl. 29.232/29.233).

Realmente, acertou em cheio a impugnante: o prazo de seis meses é efetivamente mero prazo de recolhimento.

(...) Ora, o prazo não pode referir-se à ocorrência do fato gerador, posto que não haveria um fato gerador a prazo, o que é inadmissível. Não seria possível, ademais, que o prazo para recolhimento da contribuição coincidissem com a data do fato gerador, uma vez que, o depósito deveria ocorrer no dia primeiro do sexto mês seguinte ao da apuração do faturamento.

(...)

Tratando-se de prazo, não requeria lei complementar para sua alteração. Leis, como as 7.799/1989 e 7.981/1989, alteram o prazo para pagamentos de tributos federais, instituindo uniformidade entre eles. Assim, esse prazo para o recolhimento e para o

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

início da incidência de correção monetária (a Lei n.º8.383/1991 alterou totalmente o método de indexação dos tributos, o que envolveu também o PIS) deixou de existir.
(...)

Por fim, a jurisprudência colacionada em relação a essa contribuição é impertinente, pois além de não se tratar o caso concreto de omissão de compras, os relatórios impressos a partir dos arquivos magnéticos estão intimamente relacionados com outros documentos emitidos por empregados da pessoa jurídica, que demonstram inequivocamente o calçamento das notas e a não-contabilização dos valores na escrita oficial.

Das alegações relativas ao IRRF

(...)

Pelo lado dos fundamentos jurídicos, o auto de infração de fl. 67 foi lavrado com estrita observância das normas de direito substancial, invocadas no enquadramento legal de fl. 68, e também das normas de direito formal, notadamente as do Decreto n.º70.235, de 06/03/1972, art. 10.

Relativamente à perícia solicitada, remeto a impugnante á preliminar específica, uma vez que estão presentes nos autos todos os elementos necessários à formação da convicção da autoridade julgadora. Não se olvide que a empresa optou pela negação geral, não alegando nenhum ponto específico de divergência, que necessitasse de uma diligência ou perícia para seu saneamento.

Das alegações específicas em relação à COFINS

(...)

Pelo lado dos fundamentos jurídicos, o auto de infração de fl. 46 foi lavrado com estrita observância das normas de direito substancial, invocadas no enquadramento legal de fl. 48, e também das normas de direito formal, notadamente as do Decreto n.º70.235, de 06/03/1972, art. 10.

Portanto, não há nenhum reparo a fazer uma vez que a improcedência das razões preliminares e de mérito – aplicáveis a todos os tributos – já foi amplamente demonstrada ao longo do presente ato decisório.”

A autoridade julgadora monocrática concluiu o seu ato decisório rejeitando todos os pedidos formulados pela defesa e, conseqüentemente, julgou procedentes todos os lançamentos albergados no presente processo e manteve o crédito tributário nos exatos termos em que foi constituído.

Cientificado do decisório acima transcrito em 20 de dezembro de 1999, o contribuinte ingressou com *Recurso Voluntário* (fls. 30.395 a 30.436), para essa Segunda Instância Administrativa, em 19 de janeiro de 2000, onde requer a reforma integral da decisão recorrida, aduzindo, em síntese, os seguintes fundamentos fáticos e jurídicos:

“(...)

II - Razões de reforma da decisão recorrida (fls. 30398 a 30407).

Fato gerador do tributo embasado nos documentos gerados pelo FISCO no banco de dados do computador da recorrente.

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

É de suma importância esta questão da degravação dos dados obtidos pela geração de caracteres do Banco de Dados dos **COMPUTADORES** da recorrente.

Por ocasião do início da Ação Fiscal, mediante ordem judicial, o Fisco retirou o aparelho de armazenagem de Banco de Dados do servidor da rede de computadores da recorrente, levando-o para Marília. Onde, sem a presença de qualquer pessoa representante da empresa autuada, ora recorrente, o Fisco efetivou geração de documentos que, segundo eles, trata-se dos papéis nos quais foi embasado para lavratura deste auto de infração.

(...)

Entendeu a nobre julgadora que a degravação não passa de "...a simples impressão do que já estava depositado no servidor de rede com o fim de fazer a juntada aos autos" (sic. Fls. 30.358/30.359).

(...)

No entanto, conforme afirmação da própria julgadora quando da deslacrção das caixas de documentos, ocorreu intimação formal da recorrente. Mas, porque, se para abrir as caixas o Fisco entendeu necessário a presença de representante da empresa e, em relação ao banco de dados do computador, que é muito mais importante que os documentos das caixas, o Fisco omitiu a intimação.

Ora, como ambas as provas apreendidas – documentos e banco de dados computador – foram alvos de **mandado judicial**, porque, o Fisco, como lhe competia fazer, não deu a ambos os casos o mesmo tratamento processual por ocasião de sua manipulação contra a recorrente.

Aliás, o mandado de busca e apreensão, era para apreender os documentos, objetos, computador, etc... Entretanto, não está delineado no mesmo que a sua extensão seria para manipular os dados, decodificar e, nesta altura, porque, não adulterar informações para utiliza-las contra o contribuinte.

(...)

Em suma, a apreensão foi legal, sem dúvida. Porém, a manipulação das informações, segundo o Fisco, existentes, no Banco de Dados do Computador, sem ordem judicial e, principalmente, sem a presença de representante da empresa, reveste-se de inconteste ilegalidade. Por parte do Fisco, que agiu arbitrariamente.

(...)

Doutrina mais recente sobre a questão da licitude das provas, afirma que, como no caso, trata-se de "**provas ilícitas por derivação**", isto é, aquela que foi conseguida por instrumento legal. Contudo, em razão do desvirtuamento causado, exclusivamente, pelo Fisco, transmudou-se para ilegal.

(...) Nobre Colegiado, a perspicácia e agudeza dos termos utilizados pela Nobre Julgadora em suas razões de decidir deixa cristalinamente definida a sua pretensão de convalidar a ilicitude da prova (base de cálculo) elabora com supedâneo no **Banco de Dados** do computador da empresa, gerados pela Receita Federal.

(...)

Nulo, pois, o lançamento efetivado com fundamento nos documentos gerados da memória do computador. Visando apurar o fato gerador, para base de cálculo dos tributos.

(...)



Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

Respeitosamente, faz parte integrante destas razões de recorrer o conteúdo integral da impugnação de fls. 29.144/29.239 destes autos. Em face de sua relevância da fundamentação deste tema.

Cerceamento de defesa devido o indeferimento da perícia contábil (30.407/30.408).

(...)

A própria julgadora às fls. 30.360, admitiu que a empresa atendeu aos requisitos legais para a realização da perícia.

Mas como o intuito era indeferir. Foi dada a grotesca justificativa ao indeferimento, de que seria o caso de perícia em informática e não em contábil.

(...)

A recorrente, interessa realização de prova pericial visando demonstrar numericamente as irregularidades constantes das planilhas apresentadas junto ao Auto de Infração, embasada, quase que exclusivamente, nos dados colhidos na memória do computador.

Importante, portanto, a efetivação da perícia contábil, por ser pertinente, indispensável à elucidação das divergências envolvendo as planilhas apresentadas pela Receita Federal.

(...)

Impõe-se, portanto, a anulação deste julgamento, mediante acolhimento do cerceamento de defesa. Determinando-se a realização da perícia contábil, em face da natureza da autuação.

Produção – Cálculo – Elementos subsidiários (fls. 30.408/30409).

Consta na ementa do julgamento de 1ª Instância que : “A fiscalização deve prescindir da presunção relativa, quando possa louvar-se em documentos elaborados e emitidos pelo próprio estabelecimento”.

O corre que a situação fática é totalmente o oposto, porque os documentos que o Fisco afirma serem emitidos pela recorrente, não são, ou melhor são aqueles que a própria Receita Federal em suas instalações, sem qualquer critério de legalidade, gerou-os e agora os utiliza como fato gerador do tributo constante do auto de infração.

(...)

Na impugnação (fls. 29.057 a 29.071) foi delineado o critério legal normalmente adotado para dirimir questões assemelhadas a destes autos. Com respaldo de legalidade, com formalidade transparente.

Porém, até o momento, está prevalecendo o **subjetivismo** dos integrantes do Fisco, ratificada expressamente pela posição adotada pela Nobre Julgadora.

Não vemos, pois, em matéria tributária, de relevância admitir a prevalência unilateral de “opiniões” intransigentes dos fiscalizadores e julgadores. Prejudicando o contribuinte e maculando o procedimento administrativo.

Ausência de Termo de Fiscalização – Auto de Infração não lavrado no local – Auditor-fiscal.

Inobstante, existir previsão legal para que durante o desenvolvimento da ação fiscal ocorra durante o desenvolvimento de fiscalização a cada 60 dias a teor do §2º, do art. 7º, do Decreto n.º 70.235/72.

Neste sentido o Fisco é confesso. Admite que não lavrou o termo e nem fez qualquer comunicado. Mas, para descaracterizar a falha insanável afirma (fls. 30.364 a 30.366) que aquele dispositivo diz respeito a questão da espontaneidade facultada ao contribuinte.

Mas, na realidade a situação não é essa, porque a ausência da comunicação formal periódica entre o Fisco e contribuinte, implica em anulação da ação fiscal. Outro aspecto importante, conexo é o fato da obrigatoriedade da lavratura do auto no local da fiscalização, isto é, no domicílio do contribuinte.

Circunstância não verificada nestes autos. Ficando, assim, por mais esta irregularidade, totalmente, comprometida a lavratura do auto de infração.

Outra questão, importante, é definir a competência funcional dos Auditores Fiscais para desempenhar a função de Fiscais Federais. Porque, conforme deduzido na impugnação fls. 29.144 a 29.239 ora ratificado, os AFTN'S, em razão da ausência de formação acadêmica como contadores, não podem atuar como fiscais de tributos.

Utilização contra o contribuinte de declaração obtida mediante coação psicológica.

Basta analisar o conteúdo da declaração de fls. 255/256, em conjunto com o alegado na impugnação às fls. 29.144/29.239, para facilmente concluir que aquelas afirmações, somente, seriam feitas mediante coação. Espontaneamente, jamais.

(...)

Foi apresentada às fls. 29.181 uma declaração firmada pelo anterior declarante, falando sobre as condições e conteúdo da declaração prestada mediante ameaça. A referida declaração apresentada com a impugnação, ao contrário da maquiavélica afirmativa de fls. 29.241, foi prestada espontaneamente tanto pelo declarante como pelas testemunhas. Ninguém, foi ameaçado de dispensa.

Assim, diante da mácula quanto a obtenção da declaração, imprestável a mesma para a finalidade de estribar contra a contribuinte o Auto de Infração.

Outra, portanto, a irregularidade formal na constituição da autuação.

Da suposição da existência de notas calçadas – caixa dois – omissão de receita

Consoante matéria argüida em sede de impugnação (fls. 29.144 até 29.239), fica demonstrado que a alegação feita pelo Fisco sobre “notas calçadas”, não passa de um raciocínio surgido da declaração inicial do funcionário João, da localização de algumas vias de notas em branco (resultado de problemas de impressora).

(...)

Ademais, quando constata-se que as notas e apontamentos que o Fisco adotou como parâmetro conclusivo das notas calçadas, foram, em quase a totalidade, os documentos gerados “ilicitamente” da memória do computador.

No tocante á alusão de existência de caixa 2, por omissão de receita, é necessário frisar que as transferências de valores em depósito a crédito na

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

conta corrente do **Bamerindus e Nossa Caixa/Nosso Banco**, são decorrentes de transferência entre contas que tem como titular a empresa recorrente.

Não se trata de recursos oriundos de terceiros. Como prova cabal desta justificativa consta nos volumes 99 e 100 destes autos, as listagens com os valores assinalados em ambas as contas(...)

Consta na própria decisão de fls. 30.228, a admissão da "...existência de algumas transferências de outras contas oficiais, ..." (sic). Isto, demonstra que o fisco admite a exclusão da missão de receita e Caixa 2. Mas, contraditoriamente, mantém a punição.

Mas, inobstante, a robustez das provas, amparadas pela Lei n.º 9.430/96, pelo seu art. 42,§3º, inciso I, determina que deve ser excluído da receita omitida os valores decorrentes de transferência de outras contas da mesma pessoa jurídica ou física.

Porém, a Julgadora, assim não entendeu mediante argumentos inaplicáveis.

(...) Impõem-se a realização da perícia e a exclusão do caixa e/ou da omissão da receita. Com base nos comprovantes materiais juntados com a impugnação.

Da multa confiscatória fixada em 150%.

As agravantes afirmadas pelo Fisco, não existem da forma em que foram caracterizadas na decisão de 1ª Instância. Não tem conluio ou fraude.

(...)

Manter a decisão, embora a robusta impugnação fls. 29.144 a 29.239, demonstra que está ocorrendo um **confisco tributário**, que pela linguagem predominante neste assunto, não há distinção entre multa, tributo.

(...)

Em termos fáticos soa **multa** neste auto de infração, sem considerar o imposto e juros importa em R\$19.371.776,39. Sendo que o capital total da empresa bruto possivelmente gira em torno de R\$40.000.000,00.

Assim se prevalecer a multa o valor de todo o patrimônio líquido da recorrente é insuficiente a pagar a multa. Isto sem falar dos valores dos tributos R\$ 19.301.990,32, mais R\$12.899.102,63, totalizando o Auto de Infração R\$51.572.869,34.

Evidente, portanto, em razão dos valores o caráter de confisco de multa imposta neste Auto de Infração.

Ausência de apreciação na decisão sobre o enquadramento legal das infrações apontadas no auto de infração.

O auto de Infração deixou de capitular qual seria o enquadramento legal adequado das infrações.

Reza o inciso IV, art. 10 do Decreto n.º 70235/72, que a disposição legal infringida deve constar especificada no Auto de Infração por ser considerado requisito formal indispensável para a validade do auto infracional.

Entretanto, neste caso, deixou de figurar a exigência técnica cogente, imposta pelo normativo legal.

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

Desta forma, por tratar-se de ausência formal de natureza insanável, está, totalmente comprometida a validade do Auto de Infração. Devendo, o mesmo, conforme reiteradas decisões deste Conselho de Contribuintes, ser considerados nulo de pleno Direito.

Ausência de impessoalidade no julgamento de 1ª Instância.

(...)

In casu, devido as afirmativas constantes das razões de decidir às fls. 30.222, onde expressa o seguinte:

“Exemplo disso é que no dia 04.09.99, num hipermercado de Ribeirão Preto, constatei que a latinha de 350 ml cerveja Malta Pilsen era ofertada por R\$0,42, enquanto que as concorrentes não saíam por menos de R\$0,55”.

(...)

Pressupõe-se, como postura de quem julga, jamais, tomar posição pessoal, principalmente, sendo defeso, constar no corpo da decisão qualquer posição de opinião pessoal, Que é, o que aconteceu.

(...)

Daí se vê que, indubitavelmente, a respeitável Julgadora tomou “partido” contra a recorrente. Permitindo, assim, concluir que houve imparcialidade no julgamento de 1ª instância. Mitigando o princípio da verdade material e da ampla defesa.

A decisão no tocante a cada tributo não aplicou o direito. (fl. 30421)

(...)

Sendo, portanto, definido que a base do lançamento do tributo seriam aqueles constantes do I.P.I., evidente que o critério está em desacordo com o estabelecido, especificamente, para cada um destes tributos.

a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ.)

Como o cálculo do IRPJ partiu do valor definido nos autos do IPI, sem que fosse deduzido o custo de produção das mercadorias. E, como o IRPJ incide sobre a receita líquida, ou melhor o que se poderia dizer, sobre o lucro, evidente que os valores exigidos neste auto são superiores àqueles supostamente devidos.

(...)

Demonstrando a alegação, apresentamos a planilha, anexa, constando um valor simulado de R\$21.795.771,46, correspondente à matéria-prima utilizada na produção. E, não deduzida na apuração feita pelo Fisco.

Do lucro presumido

Ainda, deve ser considerado que a empresa autuada está enquadrada no regime de Lucro Real, porém, em decorrência dos valores base de cálculo terem sido presumidos, o lucro foi presumido. E, nesta hipótese o percentual de presunção do lucro na venda de mercadorias é de 8% (oito por cento) e não o constante do auto, ou seja a alíquota de 25% e depois de 15% mais 10%.

b) Programa de integração social – PIS (fls. 30431)

(...)

Assim, alíquota de 0,75% prevista no art. 72 da ADCT e adotado pelo auto é insubsistente devido a sua ilegalidade.

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

Outra, irregularidade é o fato de não ter sido observado o prazo de recolhimento de seis meses previsto na Lei Complementar n.º 07/70. Ficando desrespeitada a data-base de incidência de juros e correção. Cujos efeitos estão gerando ônus financeiros pelo indevido acréscimo, sem respeitar o aludido lapso.

(...)

Ademais, sendo o PIS restrito apenas às operações de faturamento, evidente que não deduzido o custo da produção. O faturamento reflete valor indevido.

c) Contribuição social sobre o lucro –CSSL (fl. 30432)

Os critérios do Fisco deixaram de deduzir que a alíquota aplicável ao ano de 1995 é de 8% e não, como constou, de 10% por inadmitir alíquota diferenciada. Aplicando-se Leis n.º 7.689/88 e 9.249/95.

d) Imposto de renda na fonte.

(...)

Impõe-se ser definido em perícia e com base nos parâmetros corretos qual seria efetivamente o valor da exação correspondente ao IR. Fonte lançamento do tributo.

e) Contribuição para financiamento da Seguridade Social. – COFINS.

No tocante a este tributo aplica-se a irregularidade dos critérios de aferição do valor da exação, pois, não tem embasamento na contabilidade, em vendas efetivamente realizadas e/ou em omissão de receita.

(...)

A recorrente requereu a declaração nulidade e insubsistência dos lançamentos (Auto de Infração e Notificação Fiscal) pelos relevantes motivos expostos. Alternativamente, a reforma intergral da decisão de 1ª Instância, sem prejuízo de nova apreciação de todas as questões argüidas na impugnação.

Importante enfatizar, por derradeiro, que o Recurso Voluntário foi interposto sem a efetivação do depósito de 30% sobre o valor do auto de infração, conforme exige a MP n.º 1.699/98, razão pela qual a autoridade administrativa negou seguimento ao recurso (fl. 30439). Desta decisão, a recorrente ingressou com Mandado de Segurança na esfera judicial, onde foi concedido liminarmente o efeito suspensivo da referida exigência e, por via de consequência, o prosseguimento regular do presente processo.

É o relatório.



Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

V O T O.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Como do relato se infere, tratam os presentes autos de exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da Contribuição para o PIS, da COFINS, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e do Imposto de Renda Retido na Fonte, em razão de irregularidades apuradas pela Fiscalização, do que resultou, ainda, aplicação da penalidade exasperada de que cuidam os artigos 4º, II, da Lei nº 8.218, de 1991, e artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996.

Em seu recurso endereçado a este Colegiado, a contribuinte reitera todos os argumentos expendidos na fase impugnativa, a propósito das questões levantadas como preliminares prejudiciais à análise do mérito da questão posta a julgamento.

Fácil é constatar que todas as questões foram suficientemente abordadas e juridicamente rechaçadas pela autoridade julgadora monocrática, valendo-se a recorrente da oportunidade somente para exercitar seu legítimo direito de defesa. Com efeito, inúmeras são as manifestações nas quais as diversas questões relacionadas com: i) obtenção de documentos (provas) a partir de arquivos magnéticos obtidos em computadores apreendidos; ii) cerceamento do direito de defesa, por indeferimento do pedido de perícia; iii) ausência de Termo de Fiscalização, sua realização fora do local de verificação da falta e incompetência do Auditor Fiscal; iv) declaração obtida mediante coação.

No entender da recorrente, em se tratando da obtenção das provas com autorização judicial, não só a deslacrção das caixas que continham os documentos apreendidos, como também a degravação do banco de dados mantidos em arquivos magnéticos, exigem a presença de representante da empresa. Vale dizer, no entender da recorrente, é:

“... indispensável, pela ótica legal, que todos os atos de coleta de informações por documentos deve ser formalmente precedida da anuência do contribuinte para dar-lhe validade.”

Como registrado na decisão recorrida, o magistrado que concedeu o mandado de busca e apreensão, autorizou os agentes do fisco a manterem contato e manusearem os aparelhos e documentos apreendidos; intimada a empresa sequer indicou representante para presenciar a deslacrção das caixas que continham os documentos apreendidos; os dados constantes dos arquivos magnéticos foram simplesmente impressos, sem qualquer alteração no seu conteúdo; ademais, informações obtidas a partir da impressão dos elementos constantes dos arquivos magnéticos serviram tão somente como reforço para as acusações que foram imputadas à recorrente, vez que a prática do ato ilícito restou demonstrada a partir dos documentos e provas obtidas diretamente dos assentamentos e registros mantidos em documentos obtidos na sede da empresa.

Não há como prosperar, pois, a arguição de nulidade da peça básica.

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

Defendendo seu entendimento de que a perícia se apresenta indispensável, consigna a recorrente:

“À recorrente, interessa a realização da prova pericial visando demonstrar numericamente as irregularidades constantes das planilhas apresentadas junto ao Auto de Infração, embora, quase que exclusivamente, nos dados colhidos na memória do computador.

.....
Conforme debatido na impugnação, (...) demonstrou-se q necessidade de efetivar-se perícia para demonstrar contabilmente que os valores apurados pelo Fisco nas planilhas de fls. 096/097, além de fls. 093; 099; e 102 a 104; 106 até 109, estão divergentes da realidade numérica e contábil.”

A planilha de fls. 096/097 reproduz elementos colhidos, segundo a Fiscalização, “de alguns dossiês”, com vistas a demonstrar a correspondência entre os valores constantes dos denominados BOLETOS, das Notas Fiscais, quando emitidas, e os recebimentos efetuados através de cheques.

Também de natureza apenas exemplificativa, é a planilha de fls. 093, que visou tão somente caracterizar o fato de que os dados constantes da RELAÇÃO DE SAÍDAS também figuravam no denominado BOLETO.

Às fls. 099 não consta planilha, mas sim alguns demonstrativos de movimento de recursos à margem da escrituração (caixa 2).

Está expressamente registrado às fls. 101 que as planilhas de fls. 102/104 revelam tão somente casos exemplificativos tanto do relatório do controle de cargas quanto do confronto entre os valores constantes das Notas Fiscais calçadas e aqueles elencados na relação das saídas, com vistas a realçar que as diferenças apuradas estão registradas nos BOLETOS e na RELAÇÃO DAS SAÍDAS, ocorrendo divergências, em alguns casos, apenas de centavos.

Por último, as planilhas de fls. 106/109, refletem um dos métodos utilizados para calçamento das Notas Fiscais, conforme consignado às fls. 105:

“Para demonstra-lo, relacionamos na planilha de fls. 106 e 107, diversas notas fiscais do cliente: B BRASIL IND. COM. BEBS. LTDA., CÓDIGO 7623, emitidas no período de 12/02/98 a 14/05/98, e os correspondentes BOLETOS e registros nas RELAÇÕES DAS SAÍDAS.”

Portanto, resta evidenciado que todas as planilhas para as quais a recorrente pretende evidenciar eventuais inconsistências de dados, foram elaboradas com o propósito de demonstrar a prática de atos visando subtrair das escrituração contábil e fiscal, e de consequência da tributação, valores substanciais derivados de negócios jurídicos que correspondem a vendas de produtos de sua fabricação.

Ainda em sede de preliminar a contribuinte reitera os argumentos expendidos na fase impugnativa, relacionados com:

Processo n.º : 13826.000.283/99-13

Acórdão n.º : 101-94.134

- i) falta de renovação do Termo de Fiscalização;
- ii) lavratura do auto de infração fora do local de apuração da falta;
- iii) incompetência funcional dos Auditores Fiscais da Receita Federal, por ausência de formação acadêmica adequada, para atuarem como fiscais de tributos.

São questões já amplamente debatidas no âmbito deste Tribunal Administrativo, que mereceram judiciosas considerações por parte da autoridade julgadora monocrática, conforme se constata pela leitura do conteúdo de fls. 30.360 a 30.364. Dessa forma, comungando com a mesma linha de argumentação adotada, considero improcedentes os argumentos trazidos para os presentes autos com o objetivo de pleitear a nulidade do Auto de Infração, razão pela qual rejeito as preliminares argüidas.

Outra questão debatida diz respeito à preliminar de nulidade da peça básica em razão de haver sido utilizado, como prova da prática das irregularidades apuradas pela Fiscalização, documento obtido mediante coação psicológica.

Sustenta a recorrente que apresentou declaração firmada pela mesma pessoa, na qual estão descritas as condições e o conteúdo do que restou anteriormente declarado sob ameaça. Afirma, também, que:

“Fizeram esta declaração como demonstração de revolta diante de tanta pressão por parte do Fisco. Da incompreensão demonstrada expressamente pelos fiscalizadores, num radicalismo sem precedentes. Agindo arbitrariamente, acima da lei. Como ser superiores intangíveis.”

Ocorre que a questão está centrada única e exclusivamente na remessa de acusações, sem respaldo em qualquer elemento que confira certa consistência às afirmações contidas na peça recursória. O certo é que tivesse efetivamente ocorrido um único fato considerado grave, e que seu acontecimento houvesse ocorrido para a obtenção das declarações prestadas pelo encarregado do setor de faturamento da recorrente, certamente a empresa teria trazido para os presentes autos a prova do acontecido, afastando-se de vez da conduta que traduz simplesmente a devesa de um acontecimento não demonstrado ou não provado.

Demais, não podem ser olvidadas as circunstâncias enumeradas pela autoridade julgadora singular, que conferem, até prova em contrário, legitimidade e legalidade ao conteúdo das declarações prestadas, quais sejam:

“... a) se realmente houvesse existido a tortura o ilustre advogado, como conhecedor da lei, teria tomado todas as providências cabíveis para a apuração do ilícito, a fim de não incorrer na sanção da Lei nº 9.45, de 07/04/1997, art. 1º, § 2º; b) as declarações de fls. 390/391 foram prestadas na presença de dois servidores do Poder Judiciário sem nenhum interesse em extorqui-las, mediante o emprego de violência ou grave ameaça; e c) os fatos narrado no referido termo de declaração se ajustam perfeitamente ao que revelam as provas documentais carreadas aos autos pelo fisco. A convicção da autoridade julgadora só pode ser no sentido de acolher como verídicas as informações prestadas às fls 390/391.”

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

Diante do exposto, entendo que não devem ser acolhidas as questões preliminares levantadas pela recorrente. Rejeito-as, pois.

No mérito, sustenta a recorrente que a alegada omissão no registro de receitas resulta do emprego:

“... de um raciocínio surgido da declaração inicial do funcionário (...), da localização de algumas vias de notas em branco (resultado de problema na impressora).”

Ocorre que o conteúdo das declarações prestadas ao Fisco por pessoa encarregada do setor de faturamento da recorrente serviu tão somente para confirmar a prática reiterada do fato que traduz e revela a movimentação de recursos à margem da escrituração.

A Fiscalização, em seu “RELATÓRIO FISCAL” de fls. 85/110, traduz, com riqueza de detalhes, todos os meios empregados para concretizar o ato que traduz, ao final, o inegável desvio de recursos.

Não cabe aqui reproduzir tudo quanto restou apontado pelas autoridades lançadoras, mas é de todo relevante ressaltar alguns aspectos levantados na fase investigativa do procedimento administrativo:

- i) no calçamento das notas fiscais de vendas, a contribuinte adotava duas formas distintas de execução do ato;
 - i.1 – nas vendas para os varejistas, alteravam-se os valores, as quantidades e os produtos vendidos;
 - i.2 – para os atacadistas, além das alterações dos valores, das quantidades e dos produtos, alteravam-se, também, a identificação do destinatário e a natureza da operação.

(Importante registrar que as vias dos documentos fiscais destinados ao arquivo da empresa, a operação era identificada como “promoção de vendas” ou “distribuição gratuita”, constando como destinatário a categoria genérica de ‘consumidor’.)

- ii) a constatação do fato restou evidenciada notadamente quando a Fiscalização fez consignar às fls. 88/89:

“Analisando os documentos de fls. 366 a 383, onde além das vias das notas fiscais, temos também as fotocópias dos cheques utilizados em suas quitações, constatamos que no caso de varejistas, os mesmos pagavam o preço integral, não sendo concedidos descontos, visto que os valores dos cheques são exatamente iguais aos valores registrados nas 1ªs vias das notas fiscais.”

“... abordamos no pátio da empresa, o veículo de placa LXN 3264, carregado com refrigerantes, para cuja carga foram exibidas a 1ª, 3ª e 4ª vias da nota fiscal nº 357.311, formulário 360093, (...) tendo destinatário a empresa Malta Trans. e Com. Bebidas Ltda.(SIC), da cidade de Joinville – SC. Dirigimo-nos então ao setor de faturamento, onde constatamos que a 2ª e 5ª vias, do mesmo formulário, não haviam sido preenchidos (em branco), indicando a clara intenção

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

do emitente em efetuar alterações posteriores (calçamento), já que o formulário da nota fiscal é composto por 05 vias copiativas, exigindo uma única impressão.”

- iii) a empresa prestou informação que, segundo a documentação trazida para os presentes autos, não corresponde à verdade dos fatos, como restou consignado às fls. 100, “*verbis*”:

“A declaração acima descrita, não é verdadeira, não havendo qualquer contabilização dos valores movimentados nas contas bancárias das citadas instituições financeiras, tanto no livro razão como no diário geral; sendo os extratos bancários, mais um elemento de prova da movimentação, pela empresa, de uma contabilidade paralela (...). Anexamos às fls. 29.052 a 29.086, fotocópia do plano de contas (completo) da empresa, (...) onde são demonstradas as contas do “Disponível” no Ativo Circulante, correspondentes a Dezembro/95 e Dezembro/97, registradas nos Livros Diário Geral n. 23 (...), **onde se constata a inexistência, na contabilidade “oficial”, de contas no Banco Bamerindus do Brasil e na Nossa Caixa Nosso Banco.**”

- iv) os elementos colhidos do arquivo magnético permitiram constatar que a empresa mantinha assentamentos de todas as operações realizadas, inclusive com elaboração de balanços que refletiam a verdadeira evolução patrimonial (mais completo que aquele utilizado para registro das operações tidas como “oficiais”);
- v) outro elemento caracterizador da prática de atos visando subtrair receitas da tributação, diz respeito aos dados colhidos e relacionados com os RELATÓRIOS DE CARGAS, onde as divergências entre os valores registrados a título de “**Total Nota**” e “**Total Ntf**”, confirmam todo quanto já havia sido apurado pelo confronto entre as denominadas “**RELAÇÃO DAS SAÍDAS**” e “**CONTROLE DIÁRIO DE SAÍDAS**”.

Não colhe, portanto, o argumento trazido pela recorrente no sentido de que o calçamento das Notas Fiscais de Vendas e, de consequência, a omissão no registro de receitas, não estaria demonstrado.

A questão relacionada com o fato de a penalidade aplicada ter de natureza confiscatória, deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário, vez que no âmbito do Poder Executivo, notadamente neste Tribunal Administrativo, tais princípios constitucionais não podem ser enfrentados, pois que voltados diretamente para o legislador.

Especificamente sobre a tributação pelo Imposto de Renda, a recorrente sustenta que:

“Como o cálculo do I.R.P.J. partiu do valor definido nos autos do I.P.I., sem que fosse deduzido o custo de produção das mercadorias. E, como o I.R.P.J. incide sobre a receita líquido, ou melhor o que se poderia dizer, sobre o lucro, evidente que os valores exigidos neste auto são superiores àqueles supostamente devidos.”

Todos os atos praticados e exemplarmente identificados, visam tão somente subtrair dos assentamentos fiscais e contábeis parcela substancial das receitas auferidas. Na produção,

Processo n.º :13826.000.283/99-13

Acórdão n.º :101-94.134

processo que envolve utilização de matéria-prima, instalações e mão-de-obra, implicando assunção de custos e despesas operacionais, excepcionalmente são omitidos elementos que alteram a magnitude dos custos de produção.

O que a pessoa jurídica procura omitir, em regra, e que no caso concreto restou evidenciado, é parcela substancial da receita, e não dos custos dos produtos vendidos.

É certo que a tributação deve incidir sobre o rendimento auferido. Só que a prova de que também os custos, e não somente as receitas, foram mantidos à margem da escrituração, isto é, foram omitidos dos registros fiscais e contábeis, cabe à recorrente, o que no caso não foi produzido.

Equivoca-se a recorrente quando alega que, no caso sob exame, a tributação se deu tendo por base as regras de apuração do lucro presumido.

Como anteriormente explicitado, a receita omitida está livre de qualquer dedução a título de custo ou despesa, ou seja, o valor desviado corresponde ao efetivo lucro subtraído da base de cálculo da exação.

Por último temos os lançamentos denominados reflexos ou decorrentes, os quais estão diretamente relacionados com a exigência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Uma vez mantida a exigência principal, o mesmo deve ocorrer nas exigências que lhe sejam derivadas ou decorrentes.

Voto, pois, no sentido de que sejam rejeitas a preliminares levantadas e, no mérito, que seja negado provimento ao recurso voluntário interposto.

Brasília - DF, 18 de março de 2003.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - Relator.