

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 14120.000564/2005-11
Recurso nº 158.260 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.124 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2009
Matéria SIMPLES
Recorrente BCR MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA
Recorrida 2ª TURMA DRJ CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2002, 2003

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

É defeso em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou o ferimento do princípio da legalidade, cabendo o fiel cumprimento da lei em vigor.

LANÇAMENTO BASEADO EM PRESUNÇÕES.

Cabe ao contribuinte que pretender refutar a presunção da omissão de receita prevista em lei e estabelecida contra ele provar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem de tais valores.

SALDO CREDOR DA CONTA CAIXA.

A indicação de saldo credor de conta caixa faz presumir a omissão de receitas, conforme autorização legal.

MULTA AGRAVADA. Ante à falta de insurgência específica quanto ao agravamento da multa e estando configurada a hipótese legal da sua aplicação, deve ser mantida.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A prática reiterada de omissão de receitas conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS.

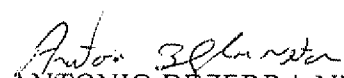
Sendo decorrente da omissão de receitas cujo lançamento foi considerado procedente, correto o lançamento relativamente à insuficiência de recolhimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido os Conselheiros Carlos Pelá (Relator) e Regis Magalhães Soares Queiroz, que afastavam a qualificação da multa, e o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe, que afastava tanto a qualificação, quanto o agravamento. Designado o Conselheiro Antonio Bezerra Neto para redigir o voto vencedor.


ADRIANA GOMES RÉGO - Presidente.


CARLOS PELÁ - Relator.


ANTONIO BEZERRA NETO – Redator designado.

EDITADO EM: 17 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego (Presidente da turma), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-presidente da turma).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ de Campo Grande que julgou procedente auto de infração lavrado contra omissões de receita constatada por meio de presunção legal fundada na existência de saldo credor de caixa.:

Contra a contribuinte foram lançados Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, contribuição para o PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e Contribuição para a Seguridade Social-INSS, apurados pela sistemática do SIMPLES

Os lançamentos ocorreram em razão de omissão de receitas decorrente de saldo credor de conta caixa em todos os meses dos anos-calendário 2002 e 2003 e insuficiência de recolhimento em decorrência de omissão de receitas.

Foram aplicadas as multas agravadas e qualificadas de 225% consoante as razões expostas nos AI's

O procedimento de apuração seguiu os procedimentos abaixo descritos, conforme relatório da DRJ no acórdão recorrido:

O procedimento fiscalizatório teve início com o Mandado de Procedimento Fiscal (f. 01) e Termo de Início de Fiscalização (f. 29), pelo qual a contribuinte foi intimada a apresentar livros e documentos. Estes não foram recebidos pela interessada, constando dos autos o AR sem o recebimento e o envelope com o carimbo da ECT: "Ao Remetente – Mudou-se" (f. 34 e 35).

À f. 36 foi acostado o Termo de Constatação no sentido de que "a empresa não está estabelecida no endereço indicado".

Foi oficiado à Junta Comercial do Estado de Mato Grosso do Sul (JUCEMS), para que fossem fornecidas cópias do contrato social da pessoa jurídica e respectivas alterações. A resposta e seus anexos constam às f. 38 a 65. Por esses documentos constatou-se que os sócios da empresa são Helier Machado e Eliazer Prado Machado.

Após a emissão de Mandados de Procedimento Fiscal Extensivos (f. 71, 88, 356 e 367), foram remetidas intimações para alguns dos fornecedores da autuada para que estes informassem as vendas de mercadorias efetuadas para a contribuinte. Em resposta, foram enviados os documentos de f. 70 a 530.

Foi emitido novo Termo de Início de Fiscalização, solicitando livros e documentos, no qual consta a observação de que o não-atendimento implicará o agravamento da multa de ofício, tendo sido enviado para os sócios responsáveis pela contribuinte (f. 531 e 532). Tal termo foi recebido em 11 de julho de 2005, conforme AR acostado à f. 533. Um outro Termo de Início de Fiscalização (f. 534 e 535), de mesmo teor do primeiro foi novamente enviado, tendo sido recebido em 4 de agosto de 2005 (AR à f. 536).

Não houve qualquer resposta aos referidos termos por parte dos sócios responsáveis.

Após a lavratura dos respectivos Autos de Infração, estes e os demonstrativos integrantes foram encaminhados aos sócios responsáveis, tendo sido recebidos em 19 de setembro de 2005 (AR à f. 662).

Foi juntado por anexação a este o Processo n. 14120.000564/2005-11 (f. 660 e 661), que trata da Representação Fiscal para Fins Penais.

Em 14 de outubro de 2005 foi protocolada a impugnação (f. 694 a 704), firmada por procurador (instrumento de mandato à f. 705). O advogado foi intimado (f. 707) a apresentar documentos de identificação, tendo procedido à remessa das cópias acostadas às f. 711 e 712.

A contribuinte impugnou o lançamento, sustentando, em síntese que

- não há riqueza tributável em relação à empresa autuada;
- não constam dos autos todas as Notas Fiscais relacionadas nos “Demonstrativos de Compras Efetivamente Pagas”;
- a presunção de legitimidade do ato de lançamento não se constitui em fatos constitutivos de uma obrigação tributária para a contribuinte;
- houve presunção tripla, uma vez que a presunção de que as compras decorrentes das Notas Fiscais obtidas junto a fornecedores foram inseridas na escrita contábil e em comparação com as receitas declaradas presumiu-se o pagamento com ingressos não contabilizados, presumindo-se então saldo credor de conta caixa;
- os fatos dos quais partiram tais presunções não estão provados pois não há cópias das Notas Fiscais mencionadas nos demonstrativos nem demonstração de ausência de escrituração dos pagamentos pela contribuinte. Também estes, por si sós, não geram obrigação tributária;
- a distribuição de intimações para os fornecedores envolve a interferência do Poder Público na esfera de negócios dos particulares, não tendo sido obedecido o devido processo legal;
- o saldo credor de conta caixa ou a falta de escrituração de pagamentos devem ser provados documentalmente, a teor do disposto no art. 281 do Decreto n. 3.000/99 (RIR/99);
- mesmo que comprovadas as compras efetuadas pela contribuinte, não teria sido comprovada a existência de riqueza a justificar a imposição tributária, tendo havido prejuízos;
- “o saldo ‘credor’ de caixa, apurado pelo Fisco, é negativo: ou seja, **pretende-se tributar a contribuinte, por apresentar prejuízos**” (grifo no original);
- tal tributação, além de confiscatória, ofende o princípio da legalidade tributária insculpido no art. 150, inciso II, da Constituição Federal;

– não cabe a aplicação do percentual de 225% , não tendo havido qualquer intuito fraudulento por parte da contribuinte, cabendo a redução da multa para o percentual de 75% ou ainda, e se tanto, para 112,5%.

Ao julgar a impugnação, a DRJ houve por bem manter integralmente o lançamento efetuado, justificando que o procedimento obedeceu integralmente à legislação e aos atos infralegais aplicáveis, não cabendo ao julgador administrativo examinar a constitucionalidade das leis e regulamentos que dispõe sobre o processo de constituição do crédito tributário,

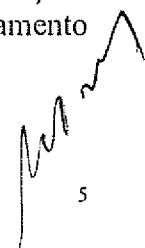
Sustenta que o procedimento de circularização de fornecedores foi a única maneira de apurar o crédito tributário, uma vez que não foram apresentados os livros e os documentos solicitados, tendo sido observado o devido processo legal. Justifica a utilização de presunções legais, fundadas no Decreto-Lei 1.598/77 e na Lei 9.430/96, que se consubstanciou na identificação de saldo credor de caixa em todos os meses dos anos em que o lançamento fez referência. As notas fiscais obtidas com os fornecedores foram juntadas aos autos. Caberia à contribuinte refutar as presunções com provas contrárias à verdade presumida, coisa que não teria feito.

Sustenta a DRJ que o saldo credor de caixa foi comprovado através das notas fiscais obtidas com os fornecedores da contribuinte, além do livro razão daqueles e das declarações da própria contribuinte. A contribuinte, intimada, não apresentou os documentos da sua escrituração, sendo lavrada a autuação com base nos documentos fornecidos por terceiros, e juntados aos autos, ficando evidenciado o saldo credor de caixa.

Justifica a manutenção da imposição de multa agravada e qualificada . Com relação à multa agravada, entende-a correta em face de a contribuinte, intimada e re-intimada, não ter se manifestado. Com relação à multa qualificada, manteve-a porque entendeu que a contribuinte agiu de má-fé e deixou de declarar as receitas auferidas e recolher o imposto devido. Justifica a conduta dolosa da contribuinte porque ela, por dois anos consecutivos, deixou de declarar as receitas recebidas e porque recusou-a atender as intimações.

A contribuinte, inconformada com a decisão, apresenta recurso voluntário, no qual alega, em preliminar, que o auto é insubsistente porque o órgão que efetuou o lançamento, a Receita Federal do Brasil foi extinto em razão da não-conversão em lei, no tempo constitucionalmente previsto, da Medida Provisória 258/2005. Alega que o órgão que lavrou o auto não chegou a receber as competências que a MP lhe atribuía e que portanto seus atos são inexistentes.

No mérito, alega que não foi feita demonstração de existência de riqueza tributável. Alega que não foram juntadas aos autos as notas fiscais relacionadas nos “demonstrativos de compras efetivamente pagas”. Sustenta que as supostas compras não são fatos constitutivos de obrigação tributária da contribuinte, embora possam ser para as empresas vendedoras. Contesta a utilização de presunção, pois não seria lícito presumir que as compras não foram escrituradas e portanto, não é lícito presumir que o saldo credor de caixa para seu pagamento. Entende que os fatos que levaram o fiscal a presumir a omissão de receitas não está provado. Sustenta que a intimação dos fornecedores é uma interferência indevida nas relações privadas. Em suma, estende que presunções não poderiam ser usadas para o lançamento impugnado.



5

Argumenta que não existe riqueza tributável para sustentar o lançamento, uma vez que teve prejuízos no período fiscalizado, tanto que encerrou suas atividades depois disso. Justifica sua alegação com a constatação de que o saldo credor de caixa é negativo, conforme apurado pela fiscalização. Alega que a sistemática do SIMPLES previa como base de cálculo a receita e que não se provou a existência de receitas não-contabilizadas.

Contra a aplicação de multa majorada, alega que não cabe a imposição de multa “triplicada” porque não foi provada fraude, uma vez que a falta de elementos contábeis decorre do fato de a empresa ter encerrado suas atividades em 2004. Não houve, segundo ela, comprovação da fraude.

Este o relatório. 



Voto Vencido

O recurso é tempestivo e dele toma conhecimento.

Em relação à preliminar de insubsistência do auto em face da extinção do órgão que lavrou o auto de infração, ocorrido em função do decurso de prazo constitucional para aprovação da MP 258/2005, não assiste qualquer razão à recorrente. Com efeito, a MP 258 teve seu prazo de vigência encerrado no dia 18/11/2005, uma vez que não foi votada por ambas as casas do Congresso Nacional no prazo constitucional. Na função constitucional reservada ao presidente do Congresso, foi editado o Ato Declaratório do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 40, de 2005, que expressamente dispôs:

ATO DECLARATÓRIO DO PRESIDENTE DA MESA DO CONGRESSO NACIONAL Nº- 40, DE 2005

O PRESIDENTE DA MESA DO CONGRESSO NACIONAL, nos termos do parágrafo único do art. 14 da Resolução nº1, de 2002-CN, faz saber que a Medida Provisória nº258, de 21 de julho de 2005, que "dispõe sobre a Administração Tributária Federal e dá outras providências", teve seu prazo de vigência encerrado no dia 18 de novembro do corrente ano.

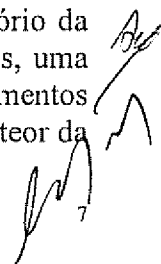
Congresso Nacional, em 21 de novembro de 2005

Senador RENAN CALHEIROS

Presidente da Mesa do Congresso Nacional

O Ato se limitou a declarar a perda de vigência da MP 258 em razão do transcurso do prazo sem apreciação das duas casas do Congresso, sem fazer qualquer referência ao tratamento das relações jurídicas decorrentes da sua rejeição, fazendo incidir a hipótese do artigo 62, parágrafo 11, que estabelece que, na falta de uma disciplina específica ditada pelo Ato do Congresso Nacional, as relações jurídicas constituídas nos termos das normas veiculadas pela Medida Provisória não-transformada em lei continuam regidas por ela. É precisamente o que deve acontecer neste caso da MP 258. Tendo o Congresso Nacional deliberado não impor efeitos diferentes às relações jurídicas constituídas à época da vigência da MP, permanecem regidas pelas normas da Medida Provisória as relações constituídas sob suas normas. Portanto, não procede a alegação da recorrente neste particular

Também não assiste razão à recorrente no tocante à alegação principal. Com efeito, a fiscalização a intimou por diversas vezes para que apresentasse seus livros e documentos contábeis, sem sucesso. A recorrente não respondeu às intimações, o que forçou o agente fiscal a utilizar-se de presunções legais para apurar o imposto devido e não declarado. Não há dúvidas da existência de saldo credor de caixa em todos os meses de 2002 e 2003, em razão do minucioso trabalho de fiscalização, descrito com precisão no relatório da DRJ. O uso de presunções, neste aspecto, é perfeitamente adequado aos fatos descritos, uma vez que a recorrente, devidamente intimada, não logrou apresentar os livros e documentos fiscais solicitados para infirmar a presunção legal de omissão de receitas. Não é outro o teor da



legislação aplicável ao caso, conforme se observa do artigo 281 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/99, que regulamenta a legislação aplicável nos seguintes termos:

Art 281 Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40)

I-a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II-a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III-a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

A fiscalização logrou demonstrar a existência do saldo credor de caixa, sem que a recorrente conseguisse, como prevê a legislação citada, infirmar as presunções. Saliente-se que foram dadas oportunidades para que a recorrente apresentasse provas da improcedência da afirmação do fiscal, sem que tenha feito qualquer demonstração efetiva.

A sistemática de apuração de impostos pelo SIMPLES, opcional para o contribuinte, determina a incidência dos tributos sobre a Receita auferida, sem perquirir, exatamente por ser opção do contribuinte e mais benéfico a ele, do resultado final do exercício, sendo por isso improcedente a alegação da existência de prejuízos no período fiscalizado. Ademais, saliente-se que a recorrente não apresenta provas da sua alegação, o que torna o argumento, além de improcedente, não-demonstrado. Portanto, nesta parte, não merece reforma a decisão da DRJ.

Por fim, insurge-se a recorrente contra a aplicação da multa qualificada. Neste ponto, parece ter razão a recorrente. Com efeito, a fundamentação para a aplicação da multa qualificada foi a seguinte:

“Nos trabalhos de fiscalização desenvolvidos no contribuinte em epígrafe, verifiquei a ocorrência de fatos ilícitos que em tese configuram crime de sonegação fiscal definido no Art. 71, inciso I da Lei 4.502/1964.

A qualificação da multa se faz necessária em razão da adoção por parte do contribuinte das seguintes condutas que caracterizam evidente intuito de fraude:

Nos anos calendários de 2002 e 2003 o contribuinte ofereceu rendimentos à tributação nos montantes de R\$ 180.489,35 (cento e oitenta mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e trinta centavos) e R\$ 136.029,98 (Cento e trinta e seis mil, vinte e nove reais e noventa e oito centavos), respectivamente.

Em contra-partida os trabalhos fiscais apuraram compras de mercadorias efetivamente pagas nos montantes de R\$ 841.077,89 (Oitocentos e quarenta e um mil, setenta e sete reais e oitenta e nove centavos) e R\$ 2.164.942,28 (dois milhões, cento e sessenta e quatro mil, novecentos e quarenta e dois reais e vinte e oito centavos), respectivamente.

Tais fatos demonstram a intenção do contribuinte em oferecer à tributação valores ínfimos, ou, quase nada



Outro fato relevante, é que o contribuinte mesmo após ter sido devidamente intimado em duas ocasiões, recusou-se a apresentar seus livros e demais documentos contábeis. Com tal atitude, é certo que o mesmo buscou dificultar os trabalhos fiscais e por conseqüência a correta determinação dos valores das vendas realizadas.

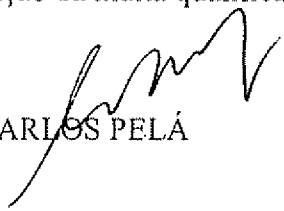
O contribuinte tinha consciência da conduta adotada, agiu de forma reiterada por longo período, (de janeiro a dezembro dos anos de 2002 e 2003) querendo almejar o resultado desejado ou, ao menos, assumiu os riscos de produzi-los." (sic)

A fundamentação do agente fiscal para a aplicação da multa qualificada foi um suposto "evidente intuito de fraude", caracterizado pela ausência de pagamento dos impostos devidos. Contudo, não foi demonstrado, em nenhum momento, o dolo do recorrente. A falta de pagamento de impostos não é suficiente para supor a presença do dolo, da vontade deliberada do contribuinte de agir contra a lei. A imposição de multa qualificada pressupõe a prova da vontade firme e convicta de lesar a Fazenda Pública através de atos dolosos que procuram enganar, ludibriar a administração, e isto não ficou demonstrado. Pelo contrário, o fiscal chega à conclusão, conforme transcrição acima, que o contribuinte ofereceu à tributação valores menores que o devido, segundo apuração da fiscalização. A falta de convicção é tamanha que o relatório chega a mencionar que "ao menos, assumiu o risco...." (de produzir... o resultado). A fiscalização sequer alega a ocorrência da fraude, apenas de sonegação, supostamente cometida pelo recolhimento menor dos tributos.

Parece-me, portanto, que os autos demonstram que não ficou caracterizado o nexo causal, a relação de causa e efeito nos crimes tributários previstos no diploma legal citado, ou seja, a intenção dolosa de reduzir tributo devido ou de anulá-lo, mediante a prática de ato ou omissão fraudulenta, falseando a verdade para ludibriar ou enganar a Fazenda Pública.

Com relação à multa agravada, a recorrente não faz nenhuma oposição concreta. De fato, alega apenas que a empresa, ao tempo das intimações, já não funcionava mais. Todavia, intimadas as pessoas físicas dirigentes da entidade, ainda assim não manifestou qualquer reação. Desse modo, ante à falta de insurgência específica quanto ao agravamento da multa e estando configurada a hipótese legal da sua aplicação, deve ser mantida.

Por todo o exposto, voto para dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a aplicação da multa qualificada, mantidas as demais exigências.


CARLOS PELÁ



Voto Vencedor

Ouso divergir da posição abraçada pelo nobre relator em relação a sua tentativa de desqualificação da multa (150% para 75%).

Desqualificação da Multa de 150%

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

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

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

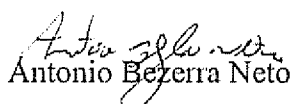
II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente."

Nestes termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte, ao longo inúmeros períodos (2 anos), ocultou do Fisco Federal o efetivo valor dos tributos e contribuições a recolher, declarando fração diminuta da receita de vendas escrituradas para então se valer de um regime de tributação favorecido (SIMPLES).

Discordo, portanto, do nobre relator em relação a esse ponto, pois parto de uma premissa diferente do mesmo. Tenho para mim a impossibilidade epistemológica (limites do conhecimento) de se caracterizar o evidente "intuito" de fraude nos termos postos pelo relator. Parto do princípio de que não se deve nunca interpretar uma lei quando o resultado dessa exegese leve a absurdos tais como o de imaginar que o dolo ou "o evidente intuito de fraude" devam ser extraídos da mente do sujeito passivo e não das circunstâncias fáticas que permeiam todo o contexto onde a prática aconteceu. É o elemento objetivo que se deve procurar e daí a partir dele, valendo-se do raciocínio lógico e probabilístico, extrair aquilo que o impregna: o elemento subjetivo (dolo).

Dessa forma, a prática de omitir receitas por 2(dois) anos de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o "evidente intuito de fraude". Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica "erros" de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Diante desse contexto, deve ser mantida a multa qualificada de 150%.


Antonio Bezerra Neto

