

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

Processo nº 18471.000825/2005-66
Recurso nº 156.490 Voluntário
Acórdão nº 1201-00-213 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2010
Matéria IRPJ e outros
Recorrente Oficina das Tintas Comércio Ltda
Recorrida 1ª Turma da DRJ/RJOI

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Exercício: 2001

Ementa: PASSIVO FICTÍCIO – o passivo fictício é infração continuada. Não cabe afastar a autuação em razão da possibilidade de a obrigação não comprovada já ter sido fictícia em exercício anterior ao período fiscalizado. Todavia, um mesmo passivo fictício não legitima diversas autuações por persistir na escrita por mais de um período de apuração, pois seria tributar diversas vezes uma única omissão de receita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de nova diligência e, no mérito, por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base tributável os valores de R\$ 1.144.071,83, R\$ 1.256.426,62 e R\$ 650.924,93, respectivamente, dos segundo, terceiro e quarto trimestres de 2000, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES - Relator.

EDITADO EM: 30 ABR 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Alexandre Barbosa Jaguaribe, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcelo Cuba Netto (Suplente Convocado), Regis Magalhães Soares Queiroz, Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice Presidente).

Relatório

DA AUTUAÇÃO


Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foi lavrado auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fl. 126), com valor total do crédito tributário de R\$ 3.613.899,90, bem como, por tributação reflexa, mais os seguintes autos de infração:

	Crédito em R\$	Folha
PIS	93.961,30	140
COFINS	433.667,94	163
CSSL	1.315.877,75	151

No montante total de cada crédito tributário, estão incluídos, além do respectivo imposto ou contribuição, multa proporcional e juros de mora, calculados até 31/05/2005.

Foi alcançado pela fiscalização o ano-calendário de 2000, no qual, em relatório fiscal de fl. 111 a 125, constatou-se omissão de receita por presunção calcada em passivo fictício (conta “fornecedores”).

A autoridade fiscal segregou os valores, considerados fictícios, em três partes: (i) diferença entre o passivo registrado em cada trimestre e o montante das planilhas (fls. 73 a 110) apresentadas pelo sujeito passivo para comprovação do saldo da referida conta “fornecedores” (cumpre registrar que o montante do terceiro semestre divergiu, segundo cálculo da autoridade, do somatório de cada um dos itens componentes da relação de duplicatas); (ii) duplicatas, cujo pagamento foi realizado no próprio trimestre; e (iii) itens da relação de duplicatas, cujos documentos não foram apresentados pelo sujeito passivo. Na planilha abaixo, apontamos, sinteticamente, os montantes de cada parte por trimestre:



Passivo fictício				
Parte	Trimestre			
	1º	2º	3º	4º
I	R\$ 1.486.918,52	R\$ 993.058,40	R\$ 1.447.662,40	R\$ 1.091.491,42

II	R\$ 37.629,23	R\$ 3.216,96	R\$ 8.062,95	R\$ 285.412,28
III	R\$ 4.164,35	R\$ 227.284,67	R\$ 31.158,32	R\$ 16.583,92
Total	R\$ 1.528.712,10	R\$ 1.223.560,03	R\$ 1.486.883,67	R\$ 1.393.487,62

DA IMPUGNAÇÃO

A autuada apresentou impugnação às fls. 240 a 267, na qual alega o que se segue (tomo de empréstimo a síntese constante da decisão de primeiro grau):

- “4.1- o Fisco tem se utilizado do arbitramento do lucro quando constata, como no presente caso, a existência de saldo em conta de fornecedores – passivo circulante ;
- 4.2- grande parte do saldo da conta “Fornecedores” tributado, sob a alegação de suposta omissão de receita, refere-se ao saldo da mesma conta transportado do ano de 1999 para 2000. Fato que, apesar de estar de posse do livro diário, talvez por desconhecimento contábil, não foi observado pelo agente fiscal;
- 4.3- o saldo que foi transportado de 1999 para 2000, também composto, em parte, de saldos de anos anteriores que foram transportados para 1999;
- 4.4- dessa forma, o fiscal autuante tributou várias vezes o mesmo saldo apurado em um trimestre e transportado para os outros subseqüentes;
- 4.5- é inconcebível pensar-se em arbitramento do lucro, quando não demonstrada cabalmente pela fiscalização a imprestabilidade da escrituração comercial, com a conseqüente impossibilidade de apuração do lucro real ou presumido;
- 4.6- com o fito de compôr os saldos apurados da conta “Fornecedores”, nos trimestres de 2000, a Impugnante traz aos autos demonstrativos da movimentação e comprovação dos saldos contábeis de cada trimestre, bem como a documentação fiscal comprobatória da referida movimentação;
- 4.7- o Sr. Fiscal violou o princípio *non bis in idem* ao proceder a tributação dos saldos da conta “Fornecedores” apurados trimestralmente, sem levar em consideração que dentro de um mesmo trimestre o saldo da conta “Fornecedores” era composto por valores transportados do ano de 1999 e anteriores, bem como desconsiderou o acúmulo dos saldos de cada trimestre do ano de 2000;
- 4.8- a mesma base foi tributada diversas vezes, onerando em demasia o auto de infração;
- 4.9- as penalidades tributárias têm por finalidade persuadir suposto devedor ao cumprimento da obrigação a que estiver sujeito e, assim, estimulá-lo ao pagamento correto e pontual dos encargos tributários;
- 4.10- verdade é que uma multa exigida em percentual elevado agride o patrimônio do contribuinte, configurando-se neste caso sua natureza confiscatória, algo que é proibido e rechaçado pela sistemática constitucional vigente;
- 4.11- nesse contexto, afirma-se que cominação de penalidade em valor desarrazoado e desproporcional é inconstitucional, devendo ser extirpado do ordenamento jurídico pelos órgãos julgadores competentes;
- 4.12- a multa e os juros aplicados, como se depreende do demonstrativo de multa e juros de mora, foi equivalente a mais de 100%, em manifesta ofensa ao princípio constitucional do não-confisco;
- 4.13- a taxa SELIC não se presta à utilização como equivalente aos juros moratórios incidentes sobre os débitos de natureza fiscal, seja porque carente de legislação que a instituiu, ou porque os valores acumulados desta taxa, em nada coadunam com o dispositivo constitucional (art. 192, § 3º), ou seja, ainda porque sua natureza é de juros remuneratórios e não moratórios, contrariando uma vez mais o dispositivo da Lei

Complementar (art. 161, § 1º do CTN), norma de hierarquia superior à que traz a taxa SELIC como aplicável aos débitos fiscais (Lei Ordinária nº 9.065/95);

4.14- inexistente legislação definidora da taxa SELIC e orientadora dos parâmetros para a sua fixação;

4.15- não se tem notícia de legislação (extra BACEN) criadora da taxa SELIC, como indexador, ou pelo menos instituidora da forma com que a mesma deveria ser aplicada e os critérios para o seu cálculo;

4.16- outras tantas irregularidades que impossibilita por completo a aplicação da SELIC aos débitos fiscais, quais sejam: inobservância aos preceitos constitucionais e ao limite constitucional das taxas de juros, bem como a aplicação das taxa remuneratória como juros moratórios;

4.17- em face do exposto requer:

1. preliminarmente, que o feito seja baixado em diligência para que sejam apuradas nas notas fiscais e duplicatas, juntadas aos autos com o fito de compor os saldos da conta "Fornecedores", bem como sejam excluídos dos saldos levados à tributação todos os valores referentes ao ano de 1999;
2. no mérito, a improcedência do presente auto de infração;
3. caso seja superado o item anterior, que o percentual referente a multa formal e os juros moratórios sejam reduzidos a um patamar não superior a 20% do valor do principal;
4. seja afastada a incidência da taxa SELIC por total ausência de embasamento legal autorizativo."

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 330 a 351) deu provimento parcial à defesa, nos seguintes termos:

Preliminarmente

Indeferiu o pedido de diligência por não ter cumprido os requisitos do inciso IV, art. 16 do Decreto nº 70.235/72: exposição dos motivos que a justifiquem e formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

Quanto ao mérito

O impugnante equivocou-se ao afirmar que o fisco promoveu arbitramento do lucro, o que comprometeu seus argumentos quanto a esse tema.

Em grande parte, para ilidir a presunção, o impugnante alega que parte do saldo da conta "fornecedores" de 2000 foi transportado de 1999. O mesmo teria ocorrido de um trimestre para o outro. Outrossim, somente poderiam ter sido tributadas as operações efetivamente realizadas em cada trimestre. Para comprovar os fatos relativos a tais alegações, junta o demonstrativo de fl. 282, listas com relação de pagamentos (fls. 283/319), cópias de notas fiscais, cópias de duplicatas, dentre outros documentos. Nada obstante, a apresentação de tais documentos não é suficiente para comprovar o passivo. Para tal, seria essencial a apresentação da escrituração a que se referem tais documentos, onde se pudesse verificar a efetiva composição da conta "fornecedores".

Além disso, o sujeito passivo “não apresentou novos comprovantes sobre operações que não constaram nas referenciadas listas e que atingissem os saldos da conta ‘fornecedores’ registrados em sua contabilidade”.

A presunção se esteia na permanência indevida da operação no passivo da empresa, ou seja, obrigações quitadas ou não comprovadas. O momento da origem da obrigação não interfere com a presunção. Ademais, não comprovou que os saldos ao final de 1999 foram transportados para qualquer dos trimestres de 2000.

Não houve tributação repetida sobre uma mesma base de cálculo, pois a manutenção de passivo inexistente legitima a presunção em cada período-base.

Foi dado provimento parcial para excluir da base de cálculo 5 (cinco) duplicatas, no valor total de R\$ 28.967,73, não apresentadas no curso da fiscalização, mas localizadas e carreadas aos autos com a impugnação. Não foram, contudo, acatadas 3 (três) duplicatas, porque não se identificam (por diferença de numeração ou por estarem ilegíveis) com as constantes das listagens apresentadas.

A alegação de o percentual da multa ferir o primado da vedação ao confisco não foi acatada por não ser atribuição das Delegacias de Julgamento o controle de constitucionalidade de leis. De igual sorte, considerou que a cobrança de juros à taxa Selic apresenta fundamento legal.

Em relação aos lançamentos reflexos (CSLL, PIS e COFINS), aplicou o mesmo tratamento dispensado ao principal, por não haver qualquer ponto específico de questionamento.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 358 a 389, no qual, em síntese, reitera as razões trazidas na impugnação (inclusive as relativas a arbitramento de lucro), mas acrescenta alguns outros pontos.

Refaz o pedido de diligências, pois, “desde a decisão da 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro II, a recorrente tem feito uma varredura em seus arquivos e junto aos antigos escritórios de contabilidade que lhe prestavam serviços à época”.

De forma exemplificativa, juntou todos os pagamentos de duplicatas e notas fiscais que compõe o saldo da conta fornecedores do ano-calendário de 2000 relativamente ao fornecedor “Sherwin-Willians do Brasil Indústria e Comércio Ltda”. A diligência, quanto aos demais, visa evitar a juntada de milhares de documentos.

DA DILIGÊNCIA

Os autos foram baixados em diligência para a adoção das seguintes providências, nos termos do voto do relator:

Conforme lição de Hiromi Higuchi, “É comum a pessoa jurídica ter passivo fictício em dois ou três períodos-base seguidos. Nesta

hipótese, a tributação do maior passivo fictício de um só período-base estará tributando o passivo fictício dos demais períodos-base por ser irregularidade contábil continuada. Se a pessoa jurídica provar que a mesma duplicata paga permaneceu por dois ou mais balanços, não há dúvida que a tributação só poderá incidir em um só período-base”.

Isso não se aplica em relação ao passivo que eventualmente já era fictício em 1999, uma vez que tal período não foi objeto desta fiscalização. Assim, cumpre ao sujeito passivo comprovar a existência de todo o passivo no período fiscalizado, no caso, em 2000. Nada obstante, em face de a apuração ter sido trimestral, tal efeito (um mesmo passivo fictício ter sido considerado para fins de presumir omissão de receitas em mais de um período de apuração) pode ter ocorrido entre os trimestres fiscalizados, o que foi alegado pelo sujeito passivo.

Além de sua alegação ser plausível em face dos documentos carreados pela defesa e dos demais elementos dos autos, também é razoável, para não se conturbar o processo e se evitar gastos desnecessários do sujeito passivo (com reprografia) e da própria Administração (em geral, com a movimentação via correio de grandes volumes de documentos), não se carrear ao feito número excessivo de documentos.

Dessarte, considero ser imperioso, para a correta solução da lide, converter o julgamento em diligência a fim de a Delegacia da Receita Federal da jurisdição da Recorrente intimar o sujeito passivo para comprovar documentalmente e pelo confronto com sua contabilidade quais itens de passivo foram considerados em mais de um trimestre.

Das verificações efetuadas, solicita-se lavrar relatório de diligência circunstanciado, em que se discrimine por trimestre (a partir do segundo), do passivo fictício, o montante comprovadamente já considerado como tal em trimestres anteriores; e dele dar ciência ao contribuinte, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar.

DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA E DA MANIFESTAÇÃO DA DEFESA

Em atenção ao pedido de diligência, a autoridade fiscal elaborou o termo de fl. 3.392 a 3.395, bem como os demonstrativos de fls. 3.381 a 3.391.

No último demonstrativo (fl. 3.391), resume por trimestre os valores do passivo fictício já considerados como tal em trimestres anteriores, bem como o saldo remanescente de passivo fictício de cada trimestre:

Trimestres	Passivo trimestres anteriores	Saldo remanescente
2º	R\$ 1.209.476,50	R\$ 79.488,20

3º	R\$ 1.145.429,11	R\$ 230.457,05
4º	R\$ 1.145.429,11	R\$ 742.562,69

Na manifestação de fls. 3.404 a 3.413, a defesa contesta os seguintes pontos:

a) o trabalho de diligência foi inconsistente em razão da falta de independência da autoridade diligenciante, pois se trata do mesmo agente fiscal autuante. Seria necessária uma perícia realizada por agente fiscal distinto.

b) Houve diversos erros cometidos pela autoridade, como por exemplo “quando da lavratura do auto de infração, a fiscal autuante fez constar no seu relatório que o somatório das duplicatas, e portanto do efetivo saldo devedor da empresa, confirmado pela fiscalização, totalizava R\$ 3.186.477,52 (R\$ 434.953,54 + R\$ 921.209,66 + R\$ 1.331.604,56 + R\$ 498.709,81), sendo o valor de R\$ 3.196.477,52 o somatório das duplicatas dos quatro semestres do ano de 2000 (...) no entanto, quando procedeu à diligência, a agente fiscal declara através da apresentação do documento intitulado ‘anexo 3’, que o saldo das duplicatas apresentadas pela recorrente seria de R\$ 2.281.874,06.

c) “Outro aspecto que merece atenção é o fato de, mesmo tendo sido apresentadas as duplicatas respectivas, está a se desconsiderar os valores parciais ou totais de alguns fornecedores. Apesar de parecer desnecessário a Recorrente junta esses documentos no anexo 1, vez que referidos documentos fazem prova de R\$ 630.190,63”.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

PRELIMINARES

Do pedido de diligência

A determinação da diligência se ateve exclusivamente à apuração de eventuais obrigações consideradas como passivo fictício em mais de um trimestre do período fiscalizado.

Na análise do mérito a seguir, esclareceremos as razões pelas quais a diligência não foi determinada nos termos do pedido da defesa, bem como analisaremos todos os pontos aduzidos pela recorrente acerca do relatório de diligência.

MÉRITO

Arbitramento

Conforme já corretamente posto na decisão recorrida, a autuação não foi promovida sob o regime do lucro arbitrado. Assim, todas as alegações da defesa sobre tal tema não devem ser sequer conhecidas.

Passivo de períodos anteriores

Nesse ponto, entendo ser oportuno já inicialmente enfrentar as contestações da defesa opostas ao relatório de diligência.

Quanto à suposta parcialidade ou suspensão da autoridade autuante, não há previsão legal que impeça que a diligência seja realizada pela mesma pessoa. Aliás, é até razoável que seja o mesmo agente, pois está inteirado dos fatos.

Ainda que pudéssemos cogitar em tese de parcialidade, no caso concreto seguramente não houve. Relativamente ao único ponto que a autoridade teve que verificar, concluiu de forma significativamente favorável ao contribuinte, pois reduziu o valor tributável dos três últimos trimestres de R\$ 4.103.931,32 para R\$ 1.052.507,94.

Em relação aos supostos erros cometidos pela autoridade diligenciante, não achei nenhum. O apontado pela defesa, na verdade, não é erro algum. O valor de R\$ 3.186.477,52 corresponde ao total das relações de duplicatas apresentadas no curso da fiscalização (vide fl. 111), ao passo que o montante de R\$ 2.281.874,06 (que, aliás, não consta de um intitulado "anexo 3" sem qualquer referência de página do processo, mas sim do "quadro demonstrativo nº 3", à fl. 3.387) se refere ao saldo apenas do quarto trimestre apurado

segundo as planilhas apresentadas no curso da diligência. Evidentemente, tais valores não podem ser iguais, pois se referem a quantias totalmente distintas.

Quanto à posição adotada na determinação da diligência e ao seu resultado, conforme já havia exposto na resolução que determinou a diligência fiscal, o passivo fictício é infração continuada. Assim, não cabe afastar a autuação em razão da possibilidade de o passivo autuado já ter sido fictício em exercício anterior ao período fiscalizado. Deve prevalecer integralmente, portanto, a autuação nesse ponto em relação ao primeiro trimestre.

Todavia, um mesmo passivo fictício não legitima diversas autuações por persistir na escrita por mais de um período de apuração, pois seria tributar diversas vezes uma única omissão de receita. Em razão disso, foi determinada a diligência, cujo resultado acato integralmente em razão de não ter acolhido, conforme acima fundamentei, as contestações da defesa.

Assim a base tributável atinente ao passivo fictício para os três últimos trimestres deve ser reduzida conforme tabela abaixo:

Trimestres	Valor original	Valor remanescente
2º	R\$ 1.223.560,03	R\$ 79.488,20
3º	R\$ 1.486.883,67	R\$ 230.457,05
4º	R\$ 1.393.487,62	R\$ 742.562,69

Comprovação documental do passivo

Além do alegado no recurso voluntário acerca da suposta comprovação documental do passivo fictício, a interessada afirma na resposta à diligência que comprovou R\$ 630.190,63 através dos documentos apresentados no "anexo 1".

Ora, além de eu não acatar provas documentais carreadas apenas em sede de recurso voluntário, os valores são inconsistentes.

Os documentos se referem ao fornecedor "Sherwin Williams". Pelo seu razão analítico de fls. 933 a 935, os saldos em cada trimestre correspondem a, respectivamente, R\$ 82.792,46, R\$ 52.870,93, R\$ 126.406,23 e R\$ 187.394,75, num total, portanto, de R\$ 449.464,37. Assim, jamais por meio de tais documentos poderia a defesa afastar a autuação sobre um valor superior a essa quantia.

Ademais, a empresa junta documentos como comprovantes de depósitos e recibos do fornecedor sem o mínimo de organicidade. É importante destacar que, no curso da fiscalização, a autuada já havia apresentado à autoridade fiscal uma relação de duplicatas por fornecedor para cada trimestre, na qual consta a "Sherwin Williams" (vide fls. 78, 79, 90, 98, 106, 107 e 108). Foram 187 (cento e oitenta e sete) duplicatas discriminadas em relação às quais a autoridade só não considerou comprovadas 5 (cinco) para o terceiro trimestre e apenas 1 (uma) do quarto trimestre (vide fls. 124 e 125).

Ora, como acatar que houve falha do trabalho fiscal e determinar uma nova apuração mediante diligência, se o que a defesa traz como amostragem se refere a um

fornecedor em relação ao qual 97% das duplicatas precisamente discriminadas foram consideradas comprovadas pela autoridade atuante e as poucas consideradas não compradas (num total de apenas seis) foram precisamente apontadas pelo agente fiscal. Em suma, em momento algum a defesa aponta a falha cometida pela autoridade em relação ao referido fornecedor. Limita-se a jogar papeis aos autos.

Assim, ainda que tomasse conhecimento dos documentos juntados com o recurso voluntário (os quais deveriam ter sido trazidos na oportunidade da reclamação à autoridade julgadora de primeiro grau), eles não seriam aptos a comprovação do passivo e, nem à determinação de diligência para que nova documentação pudesse ser carreada aos autos.

Multa confiscatória

No que se refere ao alegado caráter confiscatório do patamar sancionador, os argumentos trazidos pela defesa são de índole constitucional. Buscam afastar multa expressamente prevista em lei com base em preceito previsto na Constituição Federal, o que não é da competência deste Órgão Julgador, conforme estipulação da Súmula 1º CC nº 2. É importante destacar que órgãos administrativos só podem deixar de aplicar dispositivo legal caso tenha sido julgado inconstitucional pelo Poder Judiciário (no caso, pelo STF) e com efeitos *erga omnes*.

Pois bem, nenhum dos dispositivos que fundamentam a multa aplicada foi declarado inconstitucional e muito menos com efeitos para todos.

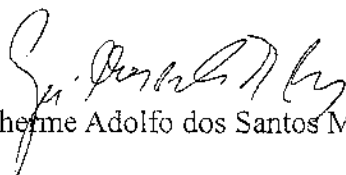
Juros – taxa SELIC

Em relação às alegações atinentes à taxa Selic de juros, delas deixo de tomar conhecimento e aplico a Súmula abaixo transcrita em razão de sua força vinculante:

“Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

DISPOSITIVO

Por todo o exposto, voto por rejeitar o pedido de nova diligência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base tributável os valores de R\$ 1.144.071,83, R\$ 1.256.426,62 e R\$ 650.924,93, respectivamente, dos segundo, terceiro e quarto trimestres de 2000.


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 18471.000825/2005-66

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1201-00.213**.

Brasília - DF, em 30 de abril de 2010

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

Ciente, com a observação abaixo:

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

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional