



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001066/2006-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.575 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2020
Recorrente R. P. CUSSIGH - LÃS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

OBTENÇÃO DE DADOS DE TERCEIROS. CIRCULARIZAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A circularização é uma técnica de auditoria que consiste na obtenção de declaração formal e imparcial de pessoas independentes à empresa. A evidência corroborativa obtida de fontes independentes externas proporciona maior segurança para fins de investigação, não havendo restrições na legislação tributária nesse sentido.

SIGILO FISCAL. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Não configura quebra de sigilo fiscal o uso de informações e documentos obtidos com fornecedores do contribuinte, apresentados em decorrência de intimações expedidas pela autoridade tributária.

PROVA POR PRESUNÇÃO.

O processo administrativo fiscal admite todos os meios de prova em direito admitidas, inclusive a prova por presunção.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS.

A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica na compra de mercadorias autoriza a presunção legal de omissão de receitas, ficando ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Para caracterizar a omissão de receitas não é necessário promover qualquer ajuste relativamente a custos ou créditos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

LANÇAMENTO. CARÁTER VINCULADO. ART. 142, § ÚNICO, CTN.

A atividade do lançamento é vinculada à lei e obrigatória, sendo vedado à autoridade administrativa que proceda de forma discricionária, no sentido de eleger a melhor ou pior forma de tributação, sob pena de responsabilidade funcional.

MULTA CONFISCATÓRIA. NÃO APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF Nº 02.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei, validamente editada, inclusive as que estabelecem penalidades, por supostamente ferirem ao princípio constitucional de vedação ao Confisco.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF 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.

JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. DOCTRINA. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais ou em manifestações da doutrina especializada não vinculam as decisões proferidas no âmbito do CARF.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2001

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL/PIS/COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Bianca Felícia Rothschild, Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo

Dornelas Souza, Lucas Esteves Borges, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Roberto Silva Junior e Rogério Garcia Peres.

Relatório

R. P. CUSSIGH - LÃS recorre a este Conselho Administrativo pleiteando a reforma do acórdão proferido pela DRJ/Belo Horizonte de nº 02-20.199, fls. 465/501, que julgou procedente em parte a impugnação.

O litígio é decorrente da lavratura de autos de infração, fls. 179/233, para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep, referentes a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2001.

Segundo consta da descrição dos fatos foi apurada a seguinte infração:

001 — Omissão de receitas — Pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade: omissão de receita caracterizada pela não contabilização de pagamentos de mercadorias, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal - TVF anexo.

No Termo de Verificação Fiscal – TVF, fls. 153/163 foram relatados os procedimentos fiscais, com destaque para as circularizações feitas com fornecedores da empresa fiscalizada, a partir das quais se constatou a existência de pagamentos, referentes a compras, não escriturados no Livro Diário e no Livro Registro de Entradas. O levantamento fiscal foi consubstanciado nos demonstrativos anexos ao TVF.

O contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos recursos utilizados para os pagamentos não contabilizados, sendo que, até a data da lavratura do termo fiscal, nenhum esclarecimento/documento fora apresentado.

Ressaltou a fiscalização que o total apurado desses pagamentos, caracterizado literalmente como presunção legal de omissão de receitas, deveria ser adicionado à base de cálculo declarada do IRPJ (lucro real). Foi feita referência também aos lançamentos correspondentes à CSLL, ao PIS e à Cofins.

Constam ainda do TVF dados acerca da base de cálculo dos tributos lançados, enquadramento legal e relação de documentos juntados ao processo.

O contribuinte foi cientificado dos lançamentos em 29/5/2006, tendo interposto em 21/6/2006 a impugnação, fls. 240/316, dividida nos seguintes tópicos:

I — Introdução

II — Da quebra ilegal do sigilo fiscal

III — Da decadência

IV — Mérito

V — Da realidade dos fatos e da aplicação da legislação mais benéfica

VI— Da não aplicabilidade da taxa Selic

VII — Da aplicação da multa

VIII— Do pedido

Em seu julgamento, a DRJ/BHE, por intermédio do Acórdão nº 02-20.199 (fls. 465/501), considerou parcialmente procedente a impugnação, acatando a arguição de decadência dos lançamentos relativamente aos fatos geradores ocorridos até 29/5/2001. O acórdão se encontra assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002

PRELIMINAR DE NULIDADE - PROVAS

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos legais pertinentes à formalização do lançamento, inclusive no que respeita ao uso de provas obtidas de forma lícita, ao amparo da legislação tributária pertinente.

SIGILO FISCAL

Não configura quebra de sigilo fiscal o uso de informações e documentos obtidos com fornecedores do contribuinte sob ação fiscal, apresentados em atendimento a intimações expedidas pela autoridade fiscal no exercício de suas atribuições legais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO

Estando satisfeitas as condições para o lançamento por homologação, constatado que o contribuinte efetuou pagamento antecipado do imposto e contribuições, o prazo de decadência será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS

A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica na compra de mercadorias autoriza a presunção legal de omissão de receitas, ficando ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

MULTA DE OFÍCIO

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo, quando constatada a falta de pagamento ou recolhimento em decorrência de omissão de receitas.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC

É legítima a exigência de juros de mora tendo por base percentual equivalente à taxa Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Verificada a omissão de receita, o valor correspondente deverá ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social, do PIS e da Cofins.

Cientificado em 11/3/2009, fls. 506, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 18/3/2009, fls. 519/585, argumentando, em síntese, o seguinte:

- A Recorrente repete as alegações que considera não levadas em consideração em primeiro grau.
- Entende que a decisão de primeiro grau levou como base documentação unilateral e não produzida pela Contribuinte.
- Ressalta também que se tratam de cópias de notas que não se originaram da pessoa jurídica, mas sim de terceiros, fato esse que por si só já não empresta à prova obtida verdade absoluta, mas sim uma clara e dificultosa forma de comprovação do contrário.

Da quebra ilegal do sigilo fiscal:

- Tece considerações acerca do sigilo fiscal, fazendo citação da legislação pertinente.
- Assevera que a ordem jurídica em vigor consagra explicitamente, no tocante à entrega ou liberação de dados ou informações sigilosas para terceiros, as figuras da quebra e da transferência, não havendo razões plausíveis para que tais figuras não sejam aplicáveis no âmbito do sigilo fiscal.
- No caso de transferência, o art. 198, § 2º do Código Tributário Nacional (CTN), conforme redação ofertada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, mencionada expressamente o expediente, e esta deve partir do Judiciário e não de ato da autoridade fiscal.
- Conclui o defendente que, ainda que autorizada pelo judiciário nas hipóteses de quebra lícita ou transferência do sigilo fiscal, não se admite o pleito genérico, abstrato, indiscriminado, imotivado ou irrazoável, na esteira do disposto no art. 198, § 1º, inciso II do CTN, como do caso concreto, que foi o de determinar a fornecedores o envio de todos os documentos do ano de 2001, tendo as informações sido obtidas de forma ilegal e arbitrária, devendo ser desconsideradas as provas assim coletadas, notadamente com as cópias das notas fiscais obtidas ilegalmente.

Do Mérito:

- Alega a Recorrente que a decisão de primeiro grau administrativo não apreciou matéria trazida na Impugnação ao auto e por isso deve ser anulado.
- Considera que, o que se discute aqui é a problemática jurídico-contábil causada pela eventual omissão no lançamento de notas de compra e a inexistência de ativos para a existência destas, nas aquisições de matérias-primas.

- Com isso, elevou-se a nota fiscal à condição de título representativo das mercadorias, bens, produtos e serviços nela declarados. Entretanto esse documento constitui mera descrição formal de um acontecimento mercantil que poderá ou não coincidir com a realidade dos fatos. Esta declaração jamais poderá ter sua veracidade encarada como presunção absoluta, podendo ser questionadas as informações contidas em tais documentos, relativamente às quantidades, qualidades e valores monetários.
- Discorre também acerca de conceitos e princípios contábeis.
- Assevera que, se comprovado cabalmente a omissão das entradas de matérias-primas, há de se reconhecer, no mínimo, o direito da Fazenda de constituir créditos tributários relativos à diferença verificada entre os valores reais da operação e os valores declarados em documentos fiscais.
- Nesse caso, haverá de ser reconhecido o direito de utilização como crédito fiscal dos tributos não cumulativos incidentes sobre o montante referente à diferença entre o valor real das aquisições de matéria-prima e o declarado em documento. Para o Estado haverá apenas uma antecipação de receita, que posteriormente será revertida em crédito para o contribuinte, deixando de haver qualquer repercussão financeira para o contribuinte, pois será devedor de um tributo e ao mesmo tempo detentor do direito de crédito no mesmo valor do tributo pago.
- Prossegue tecendo considerações sobre custos e citando jurisprudência administrativa.
- Cita entendimentos doutrinários e aspectos constitucionais no tocante à capacidade econômica e capacidade contributiva.

Da realidade dos fatos e da aplicação da legislação mais benéfica:

- Afirma que a autoridade fiscal aplicou ao caso a "legislação mais maléfica" ao contribuinte. Argumenta que o Regulamento do Imposto de Renda prevê duas formas para cálculo do IR e CSLL. Base de cálculo quando conhecida a receita bruta e base de cálculo quando não conhecida a receita bruta (arts. 532 e 535 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999). No caso concreto a conhecida é a que deve ser aplicada, na medida em que o próprio agente fiscal a descrimina no auto, uma a uma.
- Com relação ao PIS e a Cofins, a legislação referente a contribuições não cumulativas não traz a previsão de cálculos para omissão de receitas, remetendo as antigas disposições que apresentam alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente. Desta forma, deve ser utilizada a sistemática do "Lucro Arbitrado", tomando como base os valores de faturamento (com base na receita bruta conhecida X não conhecida), aplicando-se a legislação mais benéfica.

Da não aplicabilidade da taxa Selic:

- Nesse tópico, a Recorrente contesta a aplicação dos juros de mora com base na taxa Selic, tratando sobre aspectos da ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência.

Da aplicação da multa:

- Por fim, aborda questões relativas ao efeito confiscatório da multa.
- Ao final, concluir requerendo que seja anulado o v. acórdão por não ter apreciado todos os aspectos da impugnação, ou em sede de recurso sejam dado provimento, bem como, reformada a r. decisão colegiada pelos argumentos que reitera neste recurso e não foram aceitos no primeiro grau administrativo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Da Suposta quebra legal do sigilo fiscal.

De acordo com a defesa, a ordem jurídica em vigor consagra explicitamente, no tocante à entrega ou liberação de dados ou informações sigilosas para terceiros, as figuras da quebra e da transferência, não havendo razões plausíveis para que não sejam aplicáveis no âmbito do sigilo fiscal.

Essa questão já foi muito bem enfrentada no julgamento de primeira instância, citando diversos dispositivos do então vigente Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/1999 – RIR/99. Dentre eles, destacam-se:

- **Art. 276** - estabelece que a determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova;

- **Art. 911** - dispõe que os Auditores-Fiscais procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais; e

- **Art. 927** - preceitua que todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante.

No presente voto, gostaria de acrescentar os seguintes esclarecimentos.

O procedimento adotado pela fiscalização, obtendo informações de terceiros independentes, é plenamente válido e se denomina, no campo da auditoria, de "circularização".

A circularização é uma técnica que consiste na obtenção de declaração formal e imparcial de pessoas independentes à empresa. A evidência corroborativa obtida de fontes independentes externas à empresa proporciona maior segurança, para fins de uma auditoria. É uma técnica aplicável, inclusive (e quando possível), por auditores independentes.

A legislação processual tributária implicitamente prevê a possibilidade de obtenção de dados de terceiros envolvidos com o contribuinte fiscalizado, ao estabelecer a exclusão da espontaneidade, independentemente de intimação específica, *in verbis* (destaque acrescido):

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Tal comando está em consonância com o art. 195 do Código Tributário Nacional que expressamente estabelece que, *para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.*

A garantia constitucional que veda a utilização de provas ilícitas no processo (art. 5º, LVI), envolve as obtidas em violação a normas constitucionais ou legais. São exemplos: hauridas com violação do domicílio; acesso a informações bancárias em desacordo com legislação pertinente; obtidas mediante tortura e maus-tratos; violem o sigilo das correspondências e comunicações; interceptações telefônicas, salvo nos casos permitidos pela CF, etc. Na circularização não há qualquer transgressão a normas vigentes.

A obtenção de informações de terceiros que transacionaram com a empresa também não configura hipótese de quebra de sigilo fiscal.

A vedação constante no art. 198 do CTN, a seguir transcrito, envolve a divulgação de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades, o que não vem a ser o caso:

Art. 198 CTN. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

§ 1º Excetua-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes: (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça; (Inciso incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere

a informação, por prática de infração administrativa. (Inciso incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º O intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo. (Parágrafo incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a: (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

I – representações fiscais para fins penais; (Inciso incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública; (Inciso incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

III – parcelamento ou moratória. (Inciso incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001)

Contrariamente ao que afirma a Recorrente, o art. 198, §2º, do Código Tributário Nacional (CTN) não guarda conexão com a situação em litígio, dado que disciplina o intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, o que não ocorreu na ação fiscal. Além disso, mesmo nesta situação não há qualquer menção que a permuta somente ocorra a partir de autorização judicial, como alega a defesa.

Por tais motivos, não há como acolher os argumentos da defesa sobre uma suposta quebra de sigilo fiscal.

Do Mérito.

Alega a Recorrente que a decisão de primeiro grau administrativo não apreciou matéria trazida na Impugnação e por isso deve ser anulada. Em sua opinião, o que se discute aqui é a problemática jurídico-contábil causada pela eventual omissão no lançamento de notas de compra e a inexistência de ativos para a existência destas, nas aquisições de matérias-primas.

Nesse sentido, assevera que se elevou a nota fiscal à condição de título representativo das mercadorias, bens, produtos e serviços nela declarados. Esta declaração jamais poderá ter sua veracidade encarada como presunção absoluta, podendo ser questionadas as informações contidas em tais documentos, relativamente a quantidades, qualidades e valores monetários.

O conteúdo do acórdão recorrido é quase idêntico ao da peça impugnatória, com exceção apenas da nulidade da decisão de primeira instância, agora arguida.

Passemos, pois, aos principais aspectos relacionados a esta exação fiscal.

Consta no Termo de Verificação Fiscal - TVF, fls. 153 (grifei):

Também constatamos, através de circularização em fornecedores do contribuinte, relacionados no quadro abaixo, a existência de pagamentos, referentes a compras, não

escriturados no Livro Diário. Tampouco as notas fiscais destas compras foram escrituradas no Livro Registro de Entradas. Para demonstrar este fato juntamos cópia de todos os documentos relativos a estas circularizações, tais como, Termos de Intimação Fiscal, respostas dos fornecedores, cópias autenticadas das Notas Fiscais não escrituradas e respectivos comprovantes de pagamentos efetuados (Anexo 1 do processo administrativo fiscal) e, ainda, cópia de todas as folhas do Livro Registro de Entradas (Anexo 2 do processo administrativo fiscal).

No auto de infração foi indicado o seguinte enquadramento legal: Art. 24 da Lei nº 9.249/95; Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso II, e 288, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, RIR/99.

Dentre eles, merece destaque a presunção legal estabelecida no art. 281, inciso II:

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):

(...)

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

(...)

A utilização de provas por presunção encontra-se devidamente positivada no ordenamento jurídico brasileiro, estando incluída dentre os meios de prova citados exemplificativamente pelo art. 212, inciso IV, do Código Civil:

Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante: (...)

IV - presunção;

(...)

No caso em análise, o fato eleito pelo legislador como antecedente da presunção legal é a existência de pagamento não escriturado. O pressuposto lógico é que, se o contribuinte não registrou a saída dos recursos, eles têm origem em receitas omitidas.

Trata-se de uma presunção relativa, sendo ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

No caso, é ônus do fisco demonstrar a existência de pagamentos não escriturados. Tal fato efetivamente ocorreu, tendo o autuante, inclusive, o cuidado de detalhar a relação das notas fiscais de compra e os respectivos pagamentos correspondentes, conforme se constata no Anexo I, fls. 135/145. Reproduz-se, a seguir, um recorte do referido demonstrativo:

Contribuinte: R. P. CUSSIGH - LAS CNPJ: 03.561.556/0001-45						
ANEXO 1 - RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE COMPRA E RESPECTIVOS PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS PELO CONTRIBUINTE						
Item	Fornecedor	CNPJ - Fornecedor	NF	Data da NF	Data do Pgto	Valor da NF
1	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	167331	05/02/01	20/02/01	789,71
2	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	167755	08/02/01	20/02/01	11.774,70
3	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	168652	21/02/01	05/03/01	14.439,10
4	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	169126	26/02/01	06/03/01	14.757,20
5	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	169684	05/03/01	13/03/01	1.097,40
6	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	169685	05/03/01	29/05/01	25.258,18
7	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	169871	07/03/01	01/06/01	23.967,89
8	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	170186	12/03/01	31/05/01	12.039,83
9	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	171197	22/03/01	04/04/01	11.073,70
10	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	171329	23/03/01	04/04/01	12.819,69
11	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	171589	27/03/01	22/05/01	8.115,75
12	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	171712	28/03/01	24/04/01	4.647,20
13	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	171797	28/03/01	23/05/01	5.451,12
14	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	173271	12/04/01	20/04/01	21.063,62
15	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	174979	60/04/01	10/05/01	2.203,53
16	Paramount Lansul S/A	61.140.737/0001-02	174980	30/04/01	26/06/01	2.715,15

Os fornecedores circularizados foram os seguintes:

FORNECEDOR	CNPJ
PARAMOUNT TEXTEIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A	61.565.222/0001-46
PARAMOUNT LANSUL S/A	61.140.737/0001-02
MINASA TRADING INTERNATIONAL S/A	47.496.286/0001-01
MINAS LÃ COMÉRCIO DE FIOS LTDA	23.119.027/0001-01
FÁBRICA DE RENDAS ARP S/A	33.111.139/0001-61
FIOBRÁS LTDA	01.475.188/0001-97
VICUNHA TEXTIL S/A	07.332.190/0001-93
ADATEX S/A INDUSTRIAL E COMERCIAL	50.464.734/0001-08
LÃ FORMOSA COMÉRCIO DE FIOS LTDA	50.749.142/0001-24
FIACÇÃO SÃO BENTO S/A	86.046.414/0001-77

Conforme já destacado pela decisão de primeira instância, o efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, ao fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Tal entendimento está em consonância com o art. 374 do atual Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 2015 (art. 334 do antigo), que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal:

Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Assim, caberia ao contribuinte, nesta situação, ter apresentado documentos que demonstrassem a origem dos recursos utilizados nas operações não escrituradas, para afastar a hipótese de omissão de receitas.

Não se trata, pois, de uma problemática jurídico-contábil causada por eventual omissão no lançamento de notas de compra, como defende a Recorrente. A discussão essencial envolve a origem dos recursos utilizados pelo contribuinte nos pagamentos das aquisições não

escrituradas. É despidiendo, no caso, a análise sobre a validade desse tipo de prova, ou se seria necessário considerar supostos créditos gerados.

Também é irrelevante, na espécie, o fato de a legislação do ICMS do Estado de São Paulo ter supostamente induzido a que o contribuinte postergasse voluntariamente o lançamento das notas fiscais de entrada. O cerne da questão é outro. O que se busca identificar, repita-se, é a origem dos recursos utilizados nas operações, uma vez que a hipótese presuntiva é de omissão de receitas.

Contrariamente ao que afirma a Recorrente, a decisão de primeira instância encontra-se bem fundamentada, merecendo destaque os seguintes trechos do voto da DRJ/BHE (Acórdão nº 02-20.199, fls. 465/501):

No tocante ao lançamento em questão, a infração caracterizada como falta de escrituração de pagamentos pertinentes à aquisição de mercadorias constitui presunção legal de omissão de receitas, trazendo a inversão do ônus da prova como consequência imediata da aplicação da lei ao caso concreto.

É importante ressaltar que do ponto de vista estrito da matéria de direito, a tributação a partir da omissão de compras de mercadorias não representou medida discricionária da autoridade fiscal ou inversão irregular do ônus da prova. E que, como acima se viu, a omissão de receitas foi apurada não com base em conduta ou conclusões unilaterais da autoridade fiscal, mas a partir de uma presunção legalmente estabelecida. Agora, se a presunção legal sumariza a prova a cargo do fisco, isto é resultado de uma opção do legislador, baseada na constatação daquilo que ocorre na expressiva maioria dos casos, e não de uma medida arbitrária do autuante. Não há, portanto, como afastar a exigência fiscal ao argumento da capacidade contributiva e capacidade econômica.

Assim, constatada a infração, a autoridade fiscal não só está autorizada como, por dever funcional, está obrigada a proceder ao lançamento de ofício das parcelas correspondentes ao imposto e contribuições devidos (parágrafo único do art. 142 do CTN).

Sugeriu ainda o impugnante que deveriam ser considerados os créditos do contribuinte, tendo também tecido considerações sobre apuração de custos.

Conforme já foi enfatizado anteriormente, o art. 281, II do RIR/1999 estabelece uma presunção legal de omissão de receitas que, como todas as presunções dessa natureza, tem um efeito próprio: ela inverte o ônus da prova, deixando-o sob responsabilidade exclusiva do contribuinte autuado.

Observe-se que para caracterizar a omissão de receitas, com base nessa norma, basta à autoridade fiscal "fazer prova" da existência do pagamento não contabilizado, sem que seja necessário promover qualquer ajuste relativamente a supostos custos ou créditos.

Pode-se inferir ainda que o contribuinte parte da falsa premissa de que a tributação decorre da receita omitida pela comercialização das mercadorias cuja entrada não foi contabilizada. Em verdade, a receita que se tem como omitida, e que presumivelmente foi utilizada para pagar as compras não contabilizadas, foi auferida em período anterior, ou seja, não está ela vinculada à operação que daria ensejo à consideração do custo ou crédito.

Adotando esta mesma posição, Hiromi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi assim se manifestam:

A jurisprudência pacífica do 1º CC manda tributar a totalidade do valor da compra não contabilizada por entender que se não foi comprovada a origem dos

recursos utilizados no pagamento da compra não contabilizada, houve omissão de receita anterior. Isso significa que esta se tributando receita anteriormente omitida no mesmo valor que serviu para pagar a compra não contabilizada. Ainda fosse assim, não haveria lucro tributável na compra não escriturada de bem do ativo imobilizado ainda em seu poder no momento da fiscalização. (Imposto de Renda das Empresas, Ed. Atlas, 2002, p.593-594)

Cumpre ainda assinalar, no tocante especificamente ao PIS e a Cofins, que a apuração foi feita com base na receita bruta (relativamente ao valor da omissão de receitas), sob as regras do regime cumulativo vigente à época, conforme constou da DIPJ/2002 — ano-calendário de 2001, apresentada pelo próprio contribuinte (fls. 31/42), não se cogitando aproveitamento de créditos no caso vertente.

Ocorre que as regras de tributação do PIS e da Cofins pelo regime não-cumulativo somente viriam a vigorar a partir de dezembro de 2002 e de fevereiro de 2004, respectivamente, com o advento da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

O acórdão recorrido, portanto, encontra-se bem elaborado, não merecendo reparos.

Rejeito, pois, a arguição de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, mantenho a tributação.

Da arguição para aplicação da legislação mais benéfica.

Nesse tópico a Recorrente afirma que a autoridade fiscal aplicou ao caso a "legislação mais maléfica" ao contribuinte. Argumenta que o Regulamento do Imposto de Renda prevê duas formas para cálculo do IR e CSLL: quando conhecida a receita bruta e base de cálculo quando não conhecida a receita bruta (arts. 532 e 535 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999).

Desde logo cabe esclarecer que, *ex vi* do disposto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN, a atividade administrativa do lançamento é vinculada à lei, sob pena de responsabilidade funcional. Assim, não é dado ao agente do fisco escolher qual é a forma de tributação que apresenta melhor ou pior resultado tributário, mas apenas aplicar a legislação vigente ao caso concreto.

Por isso, não faz sentido a comparação que a defesa faz entre o resultado apurado de ofício (lucro real) e o que seria devido, se tivesse sido considerado o arbitramento do lucro.

Aliás, a defesa sequer demonstra qual seria o dispositivo na legislação tributária que justificaria o arbitramento no presente caso. Apenas tomou como referência, para efeitos de comparar qual seria a melhor ou a pior forma de tributação.

O mesmo entendimento se aplica à apuração do PIS e da Cofins. O art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995, apenas determina que o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo dessas contribuições:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

~~§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social – COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP.~~

~~§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)~~

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Infundados, também, os argumentos da defesa nesse aspecto.

Dos Juros de Mora com base na Taxa Selic.

A legalidade sobre a cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic, incidentes sobre os tributos não pagos no vencimento, já se encontra pacificada no âmbito administrativo, sendo, inclusive, objeto de súmula do CARF, que possui o seguinte teor:

Súmula CARF 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.

Considerando-se que é dever dos conselheiros que compõem o CARF observarem as Súmulas editadas por este órgão, sob pena de perda de mandato (art. 45, inciso VI, da Portaria nº 343, de 9 de junho de 2015), torna-se despropositado no presente voto tecer maiores considerações sobre o assunto, por falta de objeto.

Mantenho, portanto, a incidência dos juros de mora sobre o imposto lançado de ofício.

Da Multa de Ofício.

A Recorrente se insurge contra a multa de ofício aplicada, o que considera um verdadeiro confisco, que não deveria ser superior a 20%.

No presente caso, a multa lançada, no percentual de 75%, encontra-se expressamente prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, a saber:

~~Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:~~

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

~~I — de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;~~

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Apesar de a redação original do dispositivo ter sido modificada após a lavratura do auto de infração, foi mantido o mesmo percentual para infração apurada no presente processo, o que não altera a exigência formalizada.

Conforme já destacado no presente voto, o art. 142, parágrafo único, do CTN é claro ao determinar que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Além disso, falece competência a esta instância julgadora para apreciar o suposto caráter confiscatório da penalidade aplicada, haja vista que é vedado a este órgão se pronunciar sobre a validade ou constitucionalidade de lei validamente editada, *ex vi* do disposto art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Nesse mesmo sentido é a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Destarte, estando a multa aplicada no presente caso expressamente prevista em lei validamente editada, o exame da lide há de se ater apenas à sua aplicação ao caso concreto.

Considerando-se que foi apurada, por presunção legal, a existência de receitas não oferecidas à tributação, restou configurada a hipótese para aplicação da multa de 75%, conforme previsto no dispositivo em referência.

Portanto, não há como acolher o pleito da defesa no sentido de que seja cancelada a multa lançada ou reduzido o seu percentual para 20%.

Sobre a Jurisprudência e a Doutrina Referenciadas pela Defesa.

Por fim, com relação às alusões feitas pelo interessado à jurisprudência administrativa, cabe esclarecer que, de acordo com o art. 100, II, do Código Tributário Nacional, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias do Direito Tributário, como normas complementares das chamadas fontes primárias, somente quando a lei lhes atribuir eficácia normativa.

Como não existe norma legal que atribua às decisões administrativas, exceto no caso de Súmulas aprovadas pelo Ministro da Fazenda, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, tal efeito, possuem eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas.

O mesmo se aplica à jurisprudência judicial. O artigo 506, do Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015 (art. 472 do antigo CPC), determina que *a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros*. Portanto, não sendo parte na ação judicial citada, a Impugnante não pode usufruir dos benefícios das sentenças ali prolatadas, uma vez que tais efeitos são *inter partes* e não *erga omnes*.

Quanto aos excertos doutrinários citados pela reclamante, saliente-se que, por mais conspícuos que sejam, não se conformam em textos normativos, não ensejando, pois, subordinação administrativa.

Lançamentos Reflexos (CSLL, PIS e Cofins).

Quanto aos demais lançamentos, aplica-se *mutatis mutandis* o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre eles.

Conclusão.

De todo o exposto, encaminho meu **voto** no sentido de **rejeitar a preliminar arguida**, e, no mérito, **negar provimento ao recurso voluntário**.

(documento assinado digitalmente)
Ricardo Antonio Carvalho Barbosa