



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

**Processo nº** 10320.001119/2005-53  
**Recurso nº** 162.964 Voluntário  
**Acórdão nº** 1803-00.025 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 18 de março de 2009  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Recorrente** DRAYTON MESQUITA PEREIRA (FIRMA INDIVIDUAL)  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

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

**Exercício:** 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

**Ementa:**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**Ano-calendário:** 2001, 2002, 2003 e 2004.

**OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE.**

Legitimam a tributação como omissão de receitas as aquisições de mercadorias mantidas à margem da contabilidade, cujos valores foram obtidos de relação de notas fiscais emitidas pelos fornecedores do contribuinte cotejados com os livros contábeis e fiscais do contribuinte, mormente quando a defesa não consegue refutar as provas acostadas aos autos.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ.**

Não tendo o contribuinte logrado comprovar o recolhimento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ objeto da autuação, é de se considerar subsistente o lançamento.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.**

Aplica-se às exigências ditas reflexas, o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Ano-calendário:** 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

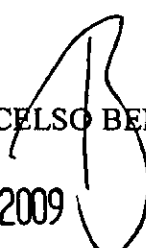
**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. IMPUGNAÇÃO.**

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante a ação fiscal, posto que se trata de fase pré-processual em que se verifica o cumprimento das obrigações tributárias. Somente com a impugnação é que se inaugura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª turma especial** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSE CLOVIS ALVES  
Presidente

  
BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR  
Relator

Formalizado em: 28 MAI 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Luciano Inocêncio dos Santos, Benedicto Celso Benício Júnior, Walter Adolfo Maresch e José Clovis Alves

## Relatório

Tratam-se de Autos de Infração, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, respectivamente, lavrados em 09.05.05, constituindo créditos tributários nos montantes de R\$ 40.858,73 e R\$ 28.217,41, incluindo acréscimos legais e multa isolada, relativos a fatos geradores compreendidos no período entre 31.01.2000 e 31.12.2004.

As infrações apuradas pela fiscalização, foram, em síntese, as seguintes:

- A) Omissão de Receitas da Atividade:** proveniente de receitas de vendas de mercadorias, não escrituradas e não declaradas, apuradas no ano-calendário de 2002, conforme, cotejamento feito entre a DIPJ/2003 (fls. 128/133), o livro de registro de saídas de mercadorias (fls. 75/88) e as compras/pagamentos realizados pelo contribuinte junto ao fornecedor NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA, CNPJ 06.980.064/0001-82, conforme informação prestada por este, em procedimento de diligência fiscal (fls. 38/45), Como o contribuinte não apresentou justificativas para as incongruências apontadas, a diferença positiva foi considerada como omissão de receita, caracterizada pela movimentação de recursos financeiros à margem da escrituração regular (contábil e fiscal) da empresa. Assim foi lançada a diferença positiva entre o valor dos recursos financeiros efetivamente utilizados no pagamento das compras e o montante declarado na DIPJ/2003, conforme demonstrado na planilha intitulada "QUADRO COMPARATIVO ENTRE COMPRAS X PAGAMENTOS X VENDAS (Omissão de Receita) (fls. 167).
- B) IRPJ. Diferença Apurada Entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago no período compreendido entre JAN/01 e DEZ/04 (Verificações Obrigatórias):** Durante o procedimento de verificações obrigatórias (Portaria Cofis 34/2003), constatou-se divergências entre os valores escriturados e os valores declarados nas DIPJ's (fls. 107/142), resultando falta no recolhimento do IRPJ. Estas diferenças foram. Os pagamentos realizados pelo contribuinte a título de IRPJ foram considerados na determinação das diferenças apontadas nas planilhas retro citadas.
- C) Multas Isoladas. Diferença Apurada Entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago - IRPJ. Estimativa (Verificações Obrigatórias):** Durante o procedimento de verificações obrigatórias, constatou-se também divergências entre os valores escriturados e os valores declarados na DIPJ/2001 (fls. 107/122), resultando, para o ano-calendário de 2000, falta no recolhimento do IRPJ, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos..

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, alegando resumidamente o seguinte:



- o procedimento fiscal foi realizado em desacordo com a lei e jurisprudência correlatas, na medida em que não estão presentes os requisitos fáticos e legais para manutenção do referido Auto de Infração;

- o prazo de 05 (cinco) dias, para explicar divergências entre os valores constantes da DIPJ/2003 e os colhidos juntos aos fornecedores foi por demais exíguo para a demonstração ensejada pela Autoridade Fiscal, haja vista que seria necessário o levantamento de todos os extratos bancários da empresa e de outras fontes de origem para a tal demonstração.

- a impugnante não foi informada da possibilidade de solicitar dilação de prazo, afinal, para se conseguir tantos documentos seria necessário mais de 30 dias. Logo, o que se conclui é que a fiscalização concedeu um prazo impossível de ser cumprido caracterizando desta forma cerceamento do direito de defesa.

- No Termo de Encerramento do Auto de Infração, o Agente Fiscal afirma ter sido a fiscalização feita por amostragem. Neste contexto, que indícios, advindos de amostragem, teriam levado à conclusão de que os valores apresentados na DIPJ/2003 não retratavam a verdade real dos fatos? A existência dos alegados indícios levou a Autoridade Fiscal a circularizar junto aos fornecedores da Impugnante e, de posse das informações por eles prestadas, intimá-la a justificar a diferença encontrada em seus cálculos, concedendo-lhe, como já citado, um prazo absolutamente inexecutável.

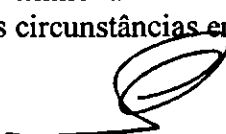
- Desobediência aos princípios constitucionais ao devido processo legal, consubstanciadas na ampla defesa e no contraditório, haja vista a prazo patentemente exíguo de cinco dias para apresentar justificativa pautada em uma gama de informações a serem coletadas, inclusive em instituições financeiras.

- Olvidou-se ainda a obediência devida pelo Agente Público ao princípio ao PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE, disposto no art. 2º, § único, da Lei nº 9.784/99.

- Outro princípio também ferido no procedimento de fiscalização foi o PRINCÍPIO DA BUSCA DA VERDADE DOS FATOS, FORMAL E SUBSTANCIAL, porque de posse de simples relatórios, que afirma ter obtido de fornecedores, procedeu diretamente à autuação, sob a alegação de omissão de receitas, por não ter sido atendido pela Impugnante no prazo que determinou.

- Entretanto, sem ao menos conferir se as informações eram verdadeiras, que poderia ser efetuada através de simples análise de documentação hábil, as notas fiscais, os recibos de pagamentos, e sem dar à Impugnante a mínima oportunidade de defesa, a autuou sob o pretexto de omissão de receitas, demonstrando assim sua evidente despreocupação quanto à real situação do contribuinte e quanto à busca da verdade material, princípio inafastável do Processo Administrativo Tributário.

- À luz do art. 142 do CTN, em qualquer hipótese, a prova da ocorrência do fato gerador do tributo está a cargo do Fisco e a circunstância de ele expedir um ato administrativo de exigência tributária, que pressupõe a ocorrência do fato gerador, não torna a alegação dessa ocorrência coberta pela presunção da legitimidade, nem inverte o ônus da prova. Essa presunção, entretanto, não exime a administração do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico, bem como das circunstâncias em que este se verificou.



Ao analisar as razões de impugnação a 3ª TURMA/DJ-FORTALEZA-CE, julgou parcialmente o lançamento por meio da seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

**OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE.**

*Legitimam a tributação como omissão de receitas as aquisições de mercadorias mantidas à margem da contabilidade, cujos valores foram obtidos de relação de notas fiscais emitidas pelos fornecedores do contribuinte cotejados com os livros contábeis e fiscais do contribuinte, mormente quando a defesa não consegue refutar as provas acostadas aos autos.*

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ.**

*Não tendo o contribuinte logrado comprovar o recolhimento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ objeto da autuação, é de se considerar subsistente o lançamento.*

**MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ POR ESTIMATIVA.**

*A falta de recolhimento do IRPJ por estimativa sujeita o infrator à multa isolada prevista originalmente no inciso IV, do parágrafo 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996.*

**MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

*O percentual da multa isolada imposta no procedimento fiscal será reduzido de 75% para 50%, por força do disposto no artigo 14, da MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, que deu nova redação ao artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, em decorrência da aplicação do disposto no artigo 106, II, "c", do CTN.*

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.**

*Aplica-se às exigências ditas reflexas, o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. IMPUGNAÇÃO.**

*Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante a ação fiscal, posto que se trata de fase pré-processual em que se verifica*



*o cumprimento das obrigações tributárias. Somente com a impugnação é que se inaugura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal.*

Cientificada de decisão proferida pela Turma de Julgamento de Fortaleza, a contribuinte apresentou recurso a este Conselho, reiterando *in totum* os argumentos de sua impugnação.

É a síntese do essencial.



## Voto

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JUNIOR, Relator

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais para seu segmento.  
Dele conheço.

As alegações da Recorrente, basicamente, giram em torno da ofensa aos princípios do (a):

a) do devido processo legal, bem como de seus corolários (contraditório, ampla defesa) e da razoabilidade que deve nortear os atos da administração, estes atrelados ao fato de supostamente ter sido concedido a contribuintes prazo exíguo para atender a termo de intimação (TI nº 02) lavrado pela fiscalização, no qual se solicitam as justificativas para as discrepâncias vislumbradas no curso da ação fiscalizatória;

b) verdade real que deve ser aplicado ao contencioso administrativo, no tocante ao fato de que caberia a autoridade fiscal comprovar cabalmente a ocorrência do fato gerador e não ao contribuintes.

Quanto a essas supostas ofensas a princípios constitucionais, tem-se que no tocante ao devido processo legal e a razoabilidade dos atos administrativos, o fato de se ter concedido prazo que no modo de vista do contribuintes seria desproporcional ao volume de informações passíveis de verificação e justificação, isso por si só não caracteriza a referida ofensa, já que entre a ciência do termo de intimação (11/03/05) e a lavratura do auto de infração (09/05/05), passaram-se 58 dias. Se nesse período a contribuinte apresentasse suas devidas justificativas e essas não fossem aceitas ou consideradas pela fiscalização, aí sim, poderíamos começar a considerar eventual cerceamento de defesa.

Ademais, como bem ressaltado pela turma de julgamento:

*“a ação fiscal é uma fase pré-processual, ou seja, é uma fase na qual os agentes da Administração Tributária, imbuídos dos poderes de fiscalização que lhes são conferidos pelos artigos 194, 195 e 197 a 200, todos do Código Tributário Nacional, verificam e investigam o cumprimento das obrigações tributárias. Nesta fase o contribuinte tem uma participação de natureza passiva, devendo cooperar e atender à fiscalização quando solicitado, no próprio interesse de demonstrar o cumprimento daquelas obrigações.*

*Nesta etapa, ainda não há exigência de crédito tributário formalizada por parte da Fazenda Pública, nem há, conseqüentemente, resistência a ser oposta pela pessoa fiscalizada. Portanto, inexistente processo, assim entendido como meio para solução de litígios, haja vista ainda não haver lide. A pretensão da Fazenda ainda não se concretizou. Logo, não há que se falar em preterição ao direito de defesa do contribuinte no transcurso da ação fiscal, descabendo, assim, a violação ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, invocada pelo contribuinte e ao art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.*



*Quando encontradas infrações à lei tributária, a autoridade fiscal lavra auto de infração para formalização da exigência. É atribuição exclusiva da autoridade administrativa (sem a necessidade de participação do contribuinte) o lançamento para constituição do crédito tributário, segundo o que estabelece o artigo 142 do CTN, a seguir transcrito:*

*"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."*

*A partir da lavratura do auto de infração, na hipótese de discordar da exigência, é que o contribuinte, respaldado pelas garantias constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, passa a participar ativamente, inaugurando o processo administrativo de exigência de crédito tributário, apresentando razões e provas sobre as quais está fundamentada a sua discordância.*

*A prova cabal de que o contribuinte usou dessas prerrogativas constitucionais é a formalização da impugnação que ora se conhece e analisa. Por esses motivos, não se deve anular o auto de infração.*

No tocante a questão da busca da verdade real, verifica-se que a autoridade fiscal cumpriu seu papel, solicitando os livros comerciais da contribuinte, cumprindo diligência fiscal junto a seus fornecedores, analisando as DIPJ's e levantando os pagamentos efetuados pelo contribuinte.

O mesmo não se pode dizer da contribuinte.

Não obstante suas colocações acerca das ofensas a princípios constitucionais, em nenhum momento, seja na impugnação, seja no recurso voluntário, a contribuinte produz qualquer prova para desconstituir os indícios inferidos pela autoridade fazendária, no caso de omissão de receitas, ou para justificar as discrepâncias entre os valores declarados em suas DIPJ's e os constatados em seus Livros Registro de Saídas.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de março de 2009

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JUNIOR

