



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LDAS/

Sessão de 12 de março de 1984

ACORDÃO Nº 101-75.086

Recurso nº 85.968 - IRPJ - EXS. DE 1980 E 1981

Recorrente S. BRAGA REPRESENTAÇÕES LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MANAUS - AM

IRPJ - NULIDADE - Nula se considera a decisão de primeiro grau que silencia sobre questão preliminar, suscitada na petição impugnativa, como relevante na produção de prova necessária à defesa do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso por S. BRAGA REPRESENTAÇÕES LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, anular a decisão recorrida para que outra seja apreciada, na boa e devida forma.

Sala das Sessões (DF), 12 de março de 1984

AMADOR OLIVEIRA FERNANDEZ

- PRESIDENTE

SILVIO RODRIGUES

- RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE 15 MAR 1984

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e RAUL PIMENTEL. Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0283-006.124/82-90

RECURSO Nº: 85.968

ACÓRDÃO Nº: 101-75.086

RECORRENTE Nº: S. BRAGA REPRESENTAÇÕES LIMITADA.

R E L A T Ó R I O

S. BRAGA REPRESENTAÇÕES LIMITADA, empresa estabelecida em Manaus, Capital do Estado do Amazonas, depois de ter seus livros e documentos contábeis examinados pela fiscalização externa, encontrou-se capitulada no Auto de Infração de fls. 02/03, no qual se consignam omissão de receita e excesso de remuneração dos administradores que assim se descrevem:

a) - omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem e efetiva entrega de numerário, creditado a título de suprimentos ao sócio Sebastião Braga Filho:

- exercício de 1980- Cr\$1.360.000,00 e
- exercício de 1981- Cr\$2.160.000,00;

b) - omissão de receita, caracterizada pela contabilização fictícia de entrada de numerário para evitar a ocorrência de saldo credor de caixa, assim desdobrada:

b.1) - lançamento efetuado em 31.12.1980, referente a cheque do Banco Itaú S.A, estornado no início do exercício seguinte (fls. 7):

- exercício de 1981 - Cr\$ 482.380,24;

b.2) - valores referentes a depósitos feitos no Banco Brasileiro de Descontos S.A - BRADESCO (saídas de caixa) e dados como cheques sacados (fls. 07):

- exercício de 1981- Cr\$ 482.748,79;

b.3) - entrada fictícia em caixa, no dia 31 de dezembro de 1980, como valores ditos recebidos por adiantamentos de comissões, sem que se provassem a fonte e o efetivo recebimento dos recursos (fls. 89):

- exercício de 1981- Cr\$ 2.348.448,60;

c) - excesso de remuneração dos administradores calculado em função de 30% do lucro real declarado:

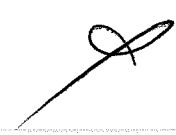
- exercício de 1981- Cr\$ 559.564,50.

Inaugurando o litígio após haver requerido e obtido, nos termos do artigo 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, acréscimo de quinze dias ao prazo para impugnar a exigência fiscal, a empresa ofereceu a petição impugnativa de fls. 28/33, dizendo, expressssamente, em proêmio de sua defesa:

"As legislações comercial e fiscal ao exigir que a escrituração contábil das pessoas jurídicas fi que sob a responsabilidade de profissional habilitado, visa assegurar a correição do trabalho contábil, cuja execução deve obedecer as regras ditadas pela técnica contábil.

Acontece, muita vez, que, embora a escrituração contábil da empresa esteja a cargo de PROFISSIONAL HABILITADO, por diploma expedido por estabelecimento autorizado a fazê-lo, o profissional que oporta, não tem condições intelectuais de fazer o trabalho de escrituração.

Dai a ocorrência de erros grosseiros de escrituração gerando a formação de um resultado errôneo, com sérios prejuízos, muita vez para o contribuinte, que se vê tributado pelo Fisco, por falhas e erros em sua escrita contábil e fiscal.



É o caso dos autos. A escrita da impugnante tem inúmeros erros o que gerou a imputação fiscal consignada no Auto de Infração.

Tais erros foram praticados pelo profissional encarregado de elaborar a escrituração da Impugnante, demonstrando assim, não possuir habilitação profissional para tal. E eles são de tal monta que melhor seria inexistir escrituração, apurando-se o lucro da Impugnante por arbitramento, conforme autoriza a legislação do Imposto de Renda (art. 399, inciso IV do Decreto nº 85.450/80-RIR)."

Depois de fazer semelhante exórdio, a defesa ex
põe contraditas que podem ser sintetizadas em afirmar:

- que os suprimentos de caixa correspondem a um artifício utilizado pelo profissional encarregado da escrituração contábil da empresa, visando eliminar o saldo credor da conta Caixa, provocado pela não escrituração dos valores dos cheques emitidos pela empresa no período, de acordo com os extratos das contas-correntes mantidas no Banco Itaú S.A e Banco Brasileiro de Descontos S.A - BRADESCO e que eram trazidas à colação (documentos nºs 1 a 25 — fls. 34/58), e que em face dos motivos alegados solicitava a realização de diligência a fim de comprovar tais omissões de lançamentos, que determinaram a ocorrência da imputação fiscal consignada no Auto de Infração como omissão de receita;
- que também refletem artifício adotado pelo contador, ao dar entrada fictícia em caixa no dia 31 de dezembro de 1980 com lançamentos que apenas foram criados imaginariamente nas contas dos citados estabelecimentos bancários;
- que a parcela apontada como recebida por adiantamento de comissões é mais um erro grosseiro do profissional encarregado da escrituração da suplicante e por se referir a uma entrada fictícia

cia em Caixa e haver sido diferida, não afetou o resultado final da empresa;

- que a parcela constante do Auto de Infração como sendo excesso de remuneração "pro labore" deve ser excluída da tributação uma vez que, tendo sido calculada com base no lucro real declarado, limitada tal despesa em 30% desse lucro reajustado com as parcelas dadas por omissão de recéitas, mo dificou-se a base de cálculo da remuneração "pro labore" e assim, prevalecendo a ação fiscal, o at ludido excesso deixa de existir.

A petição impugnativa foi julgada pelo Delegado da Receita Federal em Manaus que lhe deu deferimento parcial apenas para excluir da base de cálculo o excesso de remuneração dos sócios dizendo que "com o reajustamento do lucro real declarado, a despesa com a remuneração dos sócios passou a estar dentro dos limites permitidos pelo regulamento do Imposto de Renda."

Em apelo recursório tempestivo, a empresa transfere a solução do pleito para este Conselho de Contribuintes, desenvolvendo o seu entendimento anterior, quanto à questão de mérito, e, porque a autoridade julgadora de primeiro grau não se pronunciou a respeito da diligência requerida, protesta por cerceamento do direito de defesa, renovando o pedido de diligência para efeito de apurar-se o verdadeiro crédito tributário, requerendo:

- que se baixe o processo em diligência requerida na fase impugnatória, para reexame da sua escrituração, a fim de que se verifiquem os erros apontados na peça inicial defensiva;
 - que, após o exame da escrituração e se for concluído por seu aproveitamento que se proceda aos ajustes necessários à apuração do efetivo crédito
- 
- 

tributário, e, em caso contrário, se efetue o arbitramento do lucro com base na receita bruta.

É o relatório.

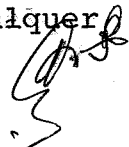
V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

É sabido que o dever precípua do Conselho de Contribuintes consiste em apreciar não só o ato da autoridade julgadora de primeiro grau, o qual deverá abranger a matéria em litígio, mas também as razões de recurso opostas aos fundamentos da decisão proferida por aquela autoridade no instrumento impugnativo.

Constituindo a impugnação a fase processual em que se define a matéria litigiosa e em que se possibilita ampla produção de provas documentais ou periciais, ela deve ser precisa especificando matéria-por-matéria o assunto em discussão, de modo a proporcionar confronto jurídico-tributário entre as razões do contraditório oposto pelo sujeito passivo e as do fisco. Nesta linha de entendimento, não de ser expostos, na petição inicial da fase impugnatória, como razões do contraditório, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, como dispõe o artigo 16, inciso III, do Decreto número 70.235, de 06.03.1972, e indicadas as diligências que o impugnante pretenda que se efetuem, uma vez explicados os motivos que as justifiquem (inciso IV).

Em suas atribuições de órgão julgador o Conselho de Contribuintes segue, portanto, a simultaneidade ditada por um princípio binário ao examinar as peculiaridades do litígio, não permitindo que o sujeito passivo venha, na petição de recurso, reivindicar a questão sob fundamentos diferentes dos da petição impugnativa e nem que a autoridade julgadora de primeiro grau deixe de ater-se aos termos do litígio, inovando a fundamentação inicial para manter a exigência e se efetivamente conheceu das razões de impugnação, não prejudicando o duplo grau de jurisdição com supressão de instância, nem causando cerceamento do direito de defesa, para que não ocorra qualquer



das hipóteses de nulidades de que trata o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Hã, pois, necessidade de observar os cometimentos expostos não só nas razões de recurso em relação aos fundamentos da petição impugnativa, senão também nos fundamentos da decisão proferida pela autoridade "a quo", a fim de estabelecer-se o indispensável equilíbrio na aplicação da legislação tributária de regência.

Na presente questão, a empresa requereu, quando ofereceu a petição impugnativa, a realização de diligência e explicou minudentemente os motivos pelos quais a requeria consistentes nos erros grosseiros que diz terem sido praticados pelo profissional encarregado da escrituração, deixando de proceder a registros contábeis de cheques que constam de extratos bancários. O fato se afigura de possível procedência, daí a necessidade a efetuar-se a diligência solicitada ensejando ampla produção de provas. Mas a autoridade singular decidiu a questão sem observar as sutilezas do caso, de forma que o seu ato decisório, na exposição dos fundamentos legais, dá suporte válido à preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Requerida a realização de diligência no momento oportuno como foi por ocasião do oferecimento da petição impugnativa, competia à autoridade julgadora de primeira instância pronunciar-se a respeito dela, como dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, regulador do processo administrativo fiscal, em consonância também com o artigo 18 do citado diploma legal. Entretanto, a autoridade julgadora silenciou sobre as razões alinhadas na peça impugnatória a respeito da diligência pretendida, inobservando outrossim, em seu ato decisório a norma do artigo 28 do Decreto nº 70.235/72, correspondente ao artigo 560 do Código de Processo Civil, com esta redação:

"Art. 560 — Qualquer questão preliminar suscitada no julgamento será decidida antes do mérito, deste não se conhecendo se incompatível com a decisão daquela."

Assim, como o processo administrativo fiscal

faz

certo assegurar-se ao sujeito passivo o julgamento da causa em duas instâncias administrativas, devendo em cada uma examinarem-se pretensões, fundamentos e provas e como a diligência visa ao oferecimento de provas, em que se baseiam a pretensão e os fundamentos da defesa, a decretação de nulidade do ato recorrido se impõe, para sua repetição na boa e devida forma, após o que se apurar por meio da diligência que não pode deixar de ser realizada, a fim de não se consumir cerceamento do direito de defesa.

Deparando-se falta de apreciação quanto à diligência pedida, circunstância em que os aspectos processuais ganham relevância como questão preliminar de cerceamento do direito de defesa em detrimento do mérito, oportuno é invocar os fundamentos do Acórdão nº 103-03.617 proferido pela 3a. Câmara deste Conselho, com base no voto do seu Eminente Presidente, Conselheiro - Relator Dr. URGEL PEREIRA LOPES, ao julgar idêntica preliminar à que aqui se debate:

"É regra assente, em direito processual, que as questões preliminares devem ser apreciadas antes do julgamento do mérito."

A matéria está disciplinada no art. 560 do Código de Processo Civil, in verbis:

"Art. 560. Qualquer questão preliminar suscitada no julgamento será decidida antes do mérito, deste não se conhecendo se incompatível com a decisão daquela."

Em várias oportunidades este Colegiado tem-se manifestado no sentido de que o silêncio sobre questões preliminares implica cerceamento do direito de defesa, acarretando a nulidade da decisão, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

No mesmo rol está o pedido de perícia, não importa se formulado adequado ou inadequadamente. Em princípio, um pedido de perícia tem por escopo a produção de provas que o requerente considera relevantes à sua defesa. Examinado o pedido, pode-se chegar à conclusão de que se trata de expediente com intuítos procrastinatórios, ou que foi apresentado de acordo com as normas legais, ou que objetiva a apuração de informações já existentes no processo, ou desnecessários ao deslinde do feito, e assim por diante.

Todavia, deve o julgador manifestar-se a respeito, o que, no processo administrativo fiscal po-



ACÓRDÃO Nº 101-75.086

de ser feito pela autoridade preparadora, a quem a lei faculta o indeferimento com base no seu convencimento de que a medida é desnecessária (Decreto nº 70.235/72, arts. 17 e 18).

No mínimo, a decisão deve deixar claro que seguiu orientação segundo a qual a perícia era desnecessária, como, por exemplo, se o requerente tiver pleiteado a perícia para demonstrar que o fato "A", que lhe foi imputado, na verdade não é "A", mas sim "B", e o julgador demonstrar que, fosse "A" ou "B", as consequências tributárias seriam as mesmas.

Porém, o que não se pode aceitar é o silêncio absoluto, como se as questões preliminares ou o pedido de perícia, que tenho por questão preliminar, não constassem da impugnação.

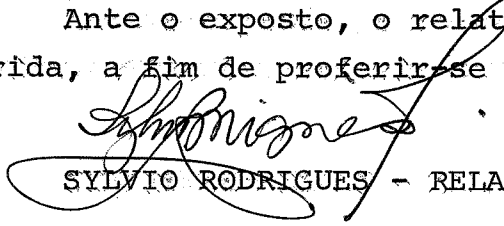
Ainda estabelecendo-se paralelismo entre o que se dispõe no art. 31 do Decreto nº 70.235/72, acerca do conteúdo da decisão de primeiro grau, e o art. 458 do Código de Processo Civil, sobre os requisitos da sentença, é oportuno salientar a unanimidade da Doutrina sobre a nulidade da sentença a que falte: (a) relatório, ou se o relatório omitir pontos relevantes; (b) fundamentações; ou (c) decisão.

Também na Jurisprudência:

"Nula é a sentença que omite o relatório, ou o faz incompleto (RF 246/394)."

"É nula a sentença não fundamentada (RJTJESP 34/73), como tal se considerando "a que é omissa a respeito de ponto relevante da defesa" (STF — 1a. Turma; RE 74.143-SP; rel. Min. Barros Monteiro...)."

Ante o exposto, o relator vota para que se anule a decisão recorrida, a fim de proferir-se outra na boa e devida forma.


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR