



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Recurso nº. : 02.270
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Exs: 1989 a 1991
Recorrente : CINECOR SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 19 de setembro de 1997
Acórdão nº. : 104-15.453

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - INCONSTITUCIONALIDADE EXERCÍCIO DE 1989 - Face o julgamento do Supremo tribunal Federal que acolheu a arguição de inconstitucionalidade do art. 8º da Lei n.º 7.689, de 15/12/88, por ferir o princípio da anterioridade consagrado na Constituição Federal, inexistente base legal para a cobrança da Contribuição Social no exercício de 1989, período-base de 1988.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - Tratando-se de tributação decorrente, o julgamento do processo principal faz coisa julgada no processo decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO AGRAVADA - FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 50%, 80% e 100%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CINECOR SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I - excluir da exigência fiscal as importâncias lançadas no exercício de 1989; II - reduzir as multas de lançamento de ofício de 225% e 450% para 50% e 100%, respectivamente; e III -



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

excluir da exigência tributária o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453
Recurso nº. : 02.270
Recorrente : CINECOR SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.

RELATÓRIO

CINECOR SERVIÇOS MÉDICOS LTDA., sociedade civil inscrita no CGC /MF 29.261.542/0001-08, com sede na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Rua Gal Polidoro, nº 192, Bairro Botafogo, jurisdicionada à DRF no Rio de Janeiro/Centro Sul, RJ, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 51/53.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, 06/05/92, o Auto de Infração de Contribuição Social de fls. 01/03, com ciência em 06/05/92, exigindo um crédito tributário no valor total de 1.387.120,44 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de contribuição social, acrescidos da TRD acumulada no período de 04/02/91 a 01/01/92, como de juros de mora (índice de 3,3552); das multa de lançamento de ofício agravada de 225% e 450%; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, correspondente aos exercícios de 1989 a 1992.

A exigência fiscal em exame decorre da autuação contida nos processos administrativos fiscais de nºs. 10070.001092/92-58; 10070.001093/92-11; 10070.001094/92-83 e 10070.001095/92-46, nos quais foram apuradas irregularidades da determinação do lucro que, por consequência, geraram base de cálculo a menor para a Contribuição Social.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

A autuação fiscal decorrente, relativa a Contribuição Social, tem como fundamento legal o disposto nos artigos 1º, 2º e seus parágrafos, 3º e 4º da lei nº 7.689/88.

As irregularidades apuradas pela fiscalização nos processos matrizes dizem respeito as seguintes infrações:

1 - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL: Omissão de receita caracterizada pela inexistência de documentação hábil e idônea, coincidente em valores e datas, da origem e efetiva entrega do numerário à empresa.

2 - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS: Omissão de receita caracterizada pela utilização de notas fiscais inidôneas (notas-calçadas e notas frias).

3 - DESPESAS INDEDUTÍVEIS: Despesas de manutenção e conservação dos equipamentos acima descritos, em virtude da não contabilização dos mesmos no ativo da empresa.

A impugnação de fls. 08, apresentada, tempestivamente, em 03/06/92, limita-se a expor que trata-se de circunstância decorrente do processo de imposto de renda pessoa jurídica (processo matriz), razão pela qual requer que seja adotado as mesmas razões de defesa apresentadas nos autos do processo matriz.

Por seu turno, a decisão de primeira instância contida nas fls. 47/48 acompanha, em suas conclusões, as decisões proferidas nos processos matrizes, cuja ementa é a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Aplica-se aos procedimentos intitulados decorrentes ou reflexos o decidido sobre a ação fiscal que lhes deu origem, por terem suporte fático comum. Assim, se o lançamento principal foi julgado procedente, o mesmo destino deve ser dado à exigência derivada.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Ciente da decisão de primeiro grau, em 31/01/94, conforme Termo de Intimação constante às folhas 48/49, o recorrente apresentou a sua peça recursal, fls. 50/53, tempestivamente, em 10/02/94, onde sustenta em resumo:

- que sendo o presente simples decorrência do processo principal, reporta-se a suplicante aos argumentos ali mencionados que foi objeto de contestação e única que se discute também, no presente processo;
- que sem embargo, existem outros argumentos vinculados especificamente à cobrança da contribuição social que devem ser levado em conta;
- que o primeiro deles refere-se a inconstitucionalidade da cobrança do tributo;
- que por outro lado, foi incluído no débito a atualização pela TRD do montante tido por devido.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

O presente trata-se de reflexo dos processos principais nºs 10070.001092/92-58, 10070.001094/92-83 e 10070.001095/92-46, julgados por esta Câmara, em Sessões realizadas em 19/09/94 e 16/09/97, através dos Acórdãos nºs 104-11.752; 104-15.318 e 104-15.319, no qual, por unanimidade de Votos, deu-se provimento parcial aos recursos a fim de se excluir da exigência tributária o encargo da TRD, relativo aos meses fevereiro a julho, bem como para reduzir a multa de lançamento de ofício de 225%, 360% e 450% para 50%, 80% e 100%. Também é decorrente do processo nº 10070.001093/92-11, julgado na Sexta Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, em Sessão realizada em 07/10/94, através do Acórdão nº 106-06.872, no qual por unanimidade de Votos, negou-se provimento ao recurso.

Como se vê, a princípio, não caberia a recorrente outra sorte senão a do processo matriz, ou seja, deveria se calcular a Contribuição Social, nos exercícios de 1989 a 1992, sobre a parte restante da omissão de receitas. Contudo, o assunto sob exame merece uma análise mais profunda, tendo em vista o posicionamento dos tribunais superiores que, embora não vinculando as decisões administrativas na forma do Decreto nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

73.529/74, fornecem luzes seguras que devem ser consideradas na amplitude de sua lógica, racionalidade e jurisdição.

A suplicante é sociedade civil, tendo apurado lucro contábil em seu balanço encerrado em 31/12/88, que corresponde ao ano-base de 1988.

Com o advento da Medida Provisória nº 22, posteriormente transformada na Lei nº 7.689, de 15/12/88, a suplicante ficou obrigada ao recolhimento de 8% (oito por cento) sobre a base de cálculo do Imposto de renda devido na declaração referente ao período-base de 1988, a título de Contribuição Social, devendo tais recolhimentos serem efetuados em até 6 (seis) parcelas mensais, com vencimento no último dia útil de cada mês, vencendo-se a primeira no dia 28/04/89.

Em decorrência disso, encontrava-se sujeita à Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689, de 15/12/88.

Todavia, frente à inconstitucionalidade desta exação, que desatendeu aos preceitos constitucionais que estabelecem os requisitos específicos para sua instituição, insurge-se a suplicante contra tal pagamento.

A figura da Contribuição Social foi criada com fulcro no artigo 195, inciso I da Constituição Federal de 05/10/88, que dispõe:

"Art. 195 - A seguridade Social será financiada por toda a Sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da Lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

Todavia, a incidência da Contribuição Social calculada sobre o lucro apurado no ano-base de 1988, é de todo inconstitucional, em decorrência do disposto no parágrafo 6º desse mesmo artigo 195 da Constituição Federal, verbis:

"As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. III, "b"."

Muito embora a exceção prevista na parte final desse dispositivo constitucional, há que se reconhecer que a vigência da Lei nº 7.689/88 iniciou após o encerramento do ano-base de 1988, e, portanto, não pode atingir fatos pretéritos, como previsto no art. 150, inc. III, "a" da Constituição Federal, que dispõe:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;"

Essa inconstitucionalidade foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal com base no princípio consagrado no art. 195 parágrafo 6º da Constituição Federal, conforme decisão prolatada no Processo nº 135.003-2, "verbis":

"EMENTA - Contribuição Social sobre o lucro (Lei n.º 7.689/88): constitucionalidade de sua instituição, fundada no art. 195, I CF; inconstitucionalidade, porém, de sua exigência sobre o lucro apurado em 31/12/88, à vista do art. 195, parágrafo 6º, da Constituição (STF, RREE 146.733 E 138.284)." (Diário da Justiça da União, de 02/04/93, n.º 63).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

Diante disto, os julgadores singulares da Justiça Federal, vêm decidindo sistematicamente pela condenação da União à restituição dos valores pagos indevidamente em relação ao exercício de 1989 - ano-base de 1988, como se depreende da decisão que segue:

"... EX POSITIS, e considerando tudo mais que dos autos consta, JULGO PROCEDENTE, EM PARTE, O PEDIDO, a fim de, reconhecida incidenter tantum a inconstitucionalidade do artigo 8º, da Lei n.º 7.689/88 e do artigo 2º da Lei n.º 7.856/89, condenar a União a restituir à autora o montante referente à Contribuição Social sobre o lucro recolhida no exercício de 1989, ano-base de 1988 ..."

Declarada pelo Supremo Tribunal Federal - seja em Ação Direta seja incidentalmente em qualquer outro processo - a inconstitucionalidade de Lei, tal declaração passa imediatamente a ter validade para todos os cidadãos, por se tratar de decisão final, irrecurável e imutável.

Não existe a possibilidade de o artigo 8º da Lei 7.689/88 ser inconstitucional para determinado contribuinte e ser constitucional para qualquer outro cidadão brasileiro.

Já não há mais como se manter tal ônus para o contribuinte, primeiro porque a Corte Máxima já se pronunciou pela inconstitucionalidade da Contribuição Social ano-base de 1988 e, de outro lado o próprio Conselho de Contribuintes já vem acolhendo a tese esposada pelo STF, por razões de economia processual, da qual cito algumas decisões:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

"ACÓRDÃO Nº 101-84-84.717, SESSÃO DE 28/01/94

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Exercício de 1989 - Face o julgamento do Supremo Tribunal Federal que acolheu a arguição de inconstitucionalidade do art. 8º da Lei nº 7.689, de 15/12/88, por ferido o princípio da anterioridade consagrado na Constituição Federal, inexistente base legal para a cobrança da Contribuição no exercício de 1989, período-base de 1988.

ACÓRDÃO Nº 101-84.725 - SESSÃO DE 28/01/93

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PROCEDIMENTO DECORRENTE - Tendo em vista o disposto no artigo 150, inciso III, da Constituição Federal, a Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689, de 15/12/88, não incide sobre os resultados apurados em 31 de dezembro de 1988, uma vez que mencionada lei só entrou em vigor após ocorrido o fato gerador da obrigação tributária.

ACÓRDÃO Nº 101-84.733 - SESSÃO DE 28/01/93

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Tendo em vista que a Lei nº 7.689/88 foi publicada no Diário Oficial em 16 de dezembro de 1988, a Contribuição Social não pode ser exigida no Exercício de 1989, face ao estatuído no parágrafo 6º do artigo 195 da Constituição Federal de 1988."

Do exposto, observa-se que não só na esfera judicial foi acolhida a tese de inconstitucionalidade da cobrança da Contribuição Social sobre o lucro líquido apurado em 31/12/88, mas também já na própria esfera administrativa, o que, inclusive, redundaria em economia processual, pois evita o recurso dos contribuintes ao Judiciário para haver seus direitos.

O despacho proferido pelo ilustre presidente do Egrégio Tribunal Federal da 1ª Região, publicado no Diário da Justiça da União de 12 de novembro de 1993, dispensa qualquer comentário a respeito da vinculabilidade das decisões terminativas do Colendo Supremo Tribunal Federal "in verbis":



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

"Por outro lado, embora em nosso sistema jurídico a jurisprudência não obrigue além dos limites objetivos e subjetivos da coisa julgada, sem vincular os Tribunais inferiores aos julgamentos dos Tribunais Superiores, em casos semelhantes ou análogos, os precedentes desempenham, nos Tribunais ou na Administração, papel de significativo relevo no desenvolvimento do Direito. É usual, apesar de desobrigados, os juizes orientarem suas decisões pelo pronunciamento reiterado e uniforme dos Tribunais Superiores. A própria Administração Federal, através do seu órgão próprio - a antiga Consultoria Geral da República -, tem reafirmado ao longo dos tempos o posicionamento de que a orientação administrativa não há de estar em conflito com a jurisprudência dos Tribunais em questão de direito."

Conquanto a decisão do STF não tenha efeitos "erga omnes", ela é definitiva, porque exprime o entendimento do Guardião Maior da Constituição.

Oportuno se faz transcrever o ensinamento lapidar de LEOPOLDO CÉSAR DE MIRANDA LIMA FILHO, Consultor- Geral da República, no período de 20/10/60 a 06/02/61, recomendando não prosseguisse o Poder Executivo "a vogar contra a torrente de decisões judiciais" - Parecer C-15, de 13/12/63:

"O precedente não obriga a decisão igual, mas apenas a insinua; não impõe a sua observância em casos análogos ou semelhantes se evidente a sua desconformidade com a lei. Ao aplicador da lei, administrador ou juiz, corre o dever de catar-lhe respeito, que não às decisões proferidas em hipóteses iguais non exemplis sed legibus judicandum est.

Sem dúvida, os precedentes, administrativos ou judiciários, devem-se ter em conta, como subsídio prestimoso, no exame de casos semelhantes, merecendo considerados os argumentos, os raciocínios que deram na conclusão que expressam ou sintetizam. Não se hão de desprezar sem razões sérias, meditadas. Ainda que reiterados, constantes, devem considerar-se, sim, mas não obedecer-se cegamente, e menos ver-se com força de obrigar, de afastar a variação criteriosa e fundamentada da orientação que espelham. Se expressam errônea compreensão da lei, forçoso será abandoná-los para lhe restabelecer o império.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

Administração no sentido que emprestou à lei, passando a perfilhar, ao decidir casos iguais, o que lhe deu o Poder Judiciário. Muito ao contrário, deve insistir no seu ponto de vista, recorrendo, inclusive, aos meios que lhe propiciam as leis para tentar fazê-lo vitorioso nos tribunais.

Se, entanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressam os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não renita a Administração, em hipóteses iguais, em manter a sua posição, adversando a jurisprudência solidamente firmada.

Teimar a Administração em aberta oposição a norma jurisprudencial firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será alimentar ou crescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à Justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhes cabem como instrumento da realização do interesse coletivo".

A citada decisão do Supremo Tribunal Federal interpretou, em caráter definitivo, a legislação vigente sobre a matéria de que aqui se trata, de modo que, adotar a decisão antes referida, não caracteriza a extensão dos efeitos da mesma contrários à orientação estabelecida pela administração a que se refere o art. 1º do Decreto nº 73.529/74. Adotar a decisão do STF, significa, apenas, interpretar a lei na conformidade da interpretação dada pelo mais alto tribunal do País.

Quanto ao exercício financeiro de 1990 a 1992, por se tratar de tributação decorrente, o julgamento daquele apelo há de se refletir no presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação por decorrência deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

Convém, ainda, ressaltar que não cabe a cobrança do encargo da TRD como juros de mora no período relativo ao fevereiro a julho de 1991, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

Apesar de não ser matéria argüida pela recorrente, todavia o dever do ofício nos arrasta, no sentido de que se restabeleça a justiça fiscal quanto as multas aplicadas. Assim, dirijo, quanto às multas qualificadas de 150%, 240% e 300%, bem como o seu agravamento para 225%, 360% e 450%, respectivamente, na medida em que não há lugar para sua aplicação, no caso da autuada, cujas infrações são omissão de receita, caracterizada por integralização de capital, sem a devida comprovação da efetiva entrega e respectiva origem dos recursos e glosa de despesas de conservação e manutenção de bens não contabilizados no ativo da empresa, contidas e discutidas no presente processo.

Diz o dispositivo regulamentar (RIR/80):

"Art. 728 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas (Decreto-Lei nº 401/68, art. 21):



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

III - de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto devido, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo 1º - Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos II e III passarão a ser 75% (setenta e cinco por cento) e 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), respectivamente (Decreto-Lei nº 401/68, art. 21, parágrafo 1º.)

Diz o dispositivo legal, Medida Provisória nº 297, de 28 de junho de 1991:

"Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de oitenta por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos casos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de duzentos e quarenta por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto devido, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º - Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II passarão a ser de cento e vinte por cento e trezentos e sessenta por cento, respectivamente."

Diz o dispositivo legal, Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991:

"Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

II - de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º - Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II passarão a ser de cento e cinquenta por cento e quatrocentos e cinquenta por cento, respectivamente."

Dos autos, processo nº 10070.001092/92-58, consta:

"fls. 08 - Infração agravada em virtude do não atendimento aos Termos de Intimação de 24/03/92 e 08/04/92."

"fls. 13 - EQUIPAMENTO DE HEMODINÂMICA - CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO:

1) O equipamento de hemodinâmica, avaliada a preços de mercado em 1988 (este equipamento foi o primeiro no Rio de Janeiro, sendo, portanto raro, na época) está desprovido de documentos hábeis e idôneos, sendo, portanto, CONTRABANDO OU DESCAMINHO, sujeito a perdimento nos termos do DL 1.455/76, art. 23, IV e parágrafo único e art. 25; art. 105, do DL 37/66, regulamentado pelo art. 514, do Dec. 91.030. ..."

"fls. 20 - TERMO DE INTIMAÇÃO E VERIFICAÇÃO, de 07/04/92:

.....

2 - Comprovar a origem e a efetiva entrega do numerário correspondente aos diversos aumentos de capital ...;

3 - Responder, por escrito, ao quesito que se segue:

Considerando que o capital inicial da empresa, integralizado em 25/09/87 era de Cz\$ 500.000,00, ..."

"fls. 131 - TERMO DE INTIMAÇÃO, de 08/04/92:

No exercício das funções de AFTN, intimo a Empresa acima qualificada a informar ..."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

"fls. 270 - AGRAVAMENTO DA MULTA

FALSIDADE IDEOLÓGICA -
FALSIDADE IDEOLÓGICA -
NOTAS "CALÇADAS" -"

No que diz respeito a multa os autos do processo noticiam a aplicação da multa de 150% e 300%, isto é, para as hipóteses em que haja o evidente intuito de lesar os cofres públicos.

Como se vê do relatório, a ora recorrente foi autuada sob a acusação de omissão de receitas oriundas de integralização de capital com recursos sem comprovação e por último glosa de despesas de conservação e manutenção de bens não contabilizados, sendo que sobre as notas fiscais inidôneas não houve recurso, visto que a recorrente solicitou parcelamento do imposto e acréscimos legais, conforme consta dos autos.

Para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso III do artigo 728 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, e sucedâneos, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, verbis:

"Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento."

A tributação, exceto no caso de glosa de despesas, resulta de uma presunção legal "juris tantum" no sentido de que ocorreu omissão no registro de receitas, tendo em vista que a integralização de capital foi realizada com recursos cuja origem e efetiva entrega não foi esclarecida, da mesma forma ocorre com o bem pertencente ao ativo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

imobilizado que se encontra na empresa, sem o devido registro na contabilidade, fatos estes não comprovados pelo recorrente.

De modo que, com o devido respeito e acatamento, examinando-se a aplicação da penalidade de 150% e 300%, vislumbra-se um lamentável equívoco da autuação fiscal. Cumulou-se duas presunções: a primeira que foi da omissão de receita; a segunda que estas infrações sejam com o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. E assim agindo, aplicou incorretamente a multa de 150%, 240% e 300%, pois prevalecendo a imposição, a toda evidência não há provas nos autos de que tenha tais infrações o intuito de fraudar. A prova neste aspecto deve ser material, evidente como diz a lei.

O fato de alguém - pessoa jurídica - não registrar as vendas no seu total das notas fiscais para a escrituração pode ser considerado de plano com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não. Ora, se nesta circunstância, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar, como considerar a presunção legal de omissão de receitas?

Por que não se pode reconhecer na simples omissão, embora clara a sua tributação, a imposição de multa de 150%, 240% ou 300% ? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a presunção legal da omissão, por isso é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, pois pode ter sido equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da presunção legal da omissão de receita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

Por derradeiro, cabe salientar que o dispositivo regulamentar (Art. 728, inciso III do RIR/80), ao prescrever a imposição da multa de 150%, e seus sucedâneos, não se contenta com a expressão intuito, ou seja, intenção, propósito, etc. mas pela utilização da palavra evidente, afastando qualquer hipótese de ser por presunção ou por indícios. Evidente expressa a qualidade de não haver dúvida, não só no raciocínio do fisco, mas aos olhos de qualquer um, enfim, para todos. Assim, entendo que, no presente caso, trata-se de infração comum de omissão de receitas, que é punida com a multa de 50%, 80% ou 100%.

Quanto ao agravamento da multa já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes, que somente será possível quando, mediante formal intimação para prestar esclarecimentos, restar comprovado que ocorreu recusa e/ou resistência por parte do contribuinte em atendê-la, devendo ainda ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessário a referência da decisão deste Conselho de Contribuintes, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que as multas, os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

Por conseguinte, se é espírito geral de direito de que em caso de penalidades é necessário estar perfeitamente comprovado, com mais razão em caso de pena sobre pena, vale dizer, em caso de agravamento da sanção aplicável.

Foi lavrado o termo de Intimação e Verificação Fiscal de fls. 20 (processo nº 10070.001092/92-58), o qual foi atendido pelos documentos de fls. 21/22.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

Posteriormente, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal de fls. 131(processo nº 10070.001092/92-58), porém nada tem a haver com a matéria tributável do presente processo, se faz necessário chamar a atenção que, equivocadamente, o autuante lavrou um processo por cada ano-base autuado.

O autuante cita em seu Relatório Anexo ao Auto de Infração, que é um documento básico para os diversos processos instaurados, que a infração foi agravada em virtude do não atendimento aos Termos de Intimação de 24/03/92 (que não consta dos autos) e 08/04/92 (que nada tem a haver com a matéria tributável do presente processo).

Diante do exposto, poderá prevalecer a multa agravada? Obviamente que não. Com efeito, tendo presente a jurisprudência deste Conselho, percebe-se que é preciso o contribuinte dar mostras que não atendeu a intimação por absoluto desprezo ou má fé. Induvidosamente isto não ocorreu no presente processo, tanto é que a intimação dada como não atendida, não tem correlação com a matéria tributada.

Por assim dizer, em resumo, inaplicável é o agravamento da multa, por todos os fundamentos já expostos.

Por todas essas razões, meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao recurso para: I - excluir da exigência fiscal as importâncias lançadas no exercício de 1989; II - reduzir as multas de lançamento de ofício de 225% e 450% para 50% e 100%,

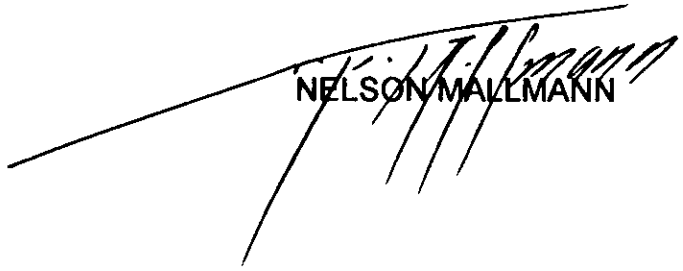


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10070.001018/92-03
Acórdão nº. : 104-15.453

respectivamente; e III - excluir da exigência tributária o encargo da TRD relativo aos meses de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 19 de setembro de 1997



NELSON MALLMANN