

Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes

Processo nº 10109.000605/92-65

Sessão de 19 de outubro de 1993

Acórdão nº 108-00.552

Recurso nº: 105.020 - IRPJ - EX: DE 1992

Recorrente: REAL AUTOMÓVEIS LTDA

Recorrida : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PONTA PORÃ/MS

IRPJ - PENALIDADE - MULTA DO ART.38 DA  
LEI Nº 7.450/85 - ANO-CALENDÁRIO DE  
1992.

O fato de serem encontrados veículos estacionados em pátio de empresa comercializadora de automóveis, por si só, não autoriza presumir-se ocorrência de omissão de receita.

Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, de recurso interposto por REAL AUTOMÓVEIS LTDA.:


ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 19 de outubro de 1993

  
JACKSON GUEDES FERREIRA - PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA DIAS NUNES - RELATORA

VISTO EM

  
MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE:

24 MAR 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ADELMO MARTINS SILVA, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº 10109.000605/92-65

Recurso nº: 105.020

Acórdão nº: 108-00.552

Recorrente: REAL AUTOMÓVEIS LTDA

R E L A T Ó R I O

REAL AUTOMÓVEIS LTDA, qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 54/58) contra a decisão do Inspetor da Receita Federal em Ponta Porã - MS (fls. 45/51), que manteve o lançamento da multa de 15.780,89 UFIR (quinze mil setecentos e oitenta vírgula oitenta e nove Unidades Fiscais de Referência).

Segundo a peça básica, a empresa foi autuada sob a acusação de ter em seu estoque, conforme termo anexo (fls. 09), veículos usados expostos à venda na data de 28/08/92, sem a emissão de nota fiscal de entrada e registro nos livros comerciais e fiscais, evidenciando, assim, a existência de operações comerciais realizadas à margem da escrituração contábil, com o intuito de reduzir a base de cálculo do imposto de renda e, por conseguinte, seu montante, constituindo infração capitulada no artigo 7º, parágrafos 2º e 3º do Decreto-lei nº 1.598/77, na redação que lhe foi dada pelo artigo 38 da Lei nº 7.450/85.

Notificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva às fls. 12/19, fazendo, em síntese, as seguintes alegações:

- que faz-se necessário que a referida peça administrativa contenha, dentre outros requisitos legais, a minuciosa descrição do fato impugnado, sob pena de cerceamento de defesa;

- que transparece, pela forma de elaboração do Auto de Infração, ser uma decisão definitiva a exigência nele manifestada sob o pretexto da interessada impugnar sem êxito, de vez que tudo já está decidido, numa avalanche de citações e de meras exhibições de artigos e leis;

**Ministério da Fazenda**  
**Primeiro Conselho de Contribuintes**

3.

Acórdão nº 108-00.552

**Processo nº 10109.000605/92-65**

- que a peça inicial, seja pela inépcia, ou senão, pela nulidade do Auto de Infração, colide com o artigo 5º, LV, da Constituição Federal e artigo 142 do CTN respectivamente;
- que por não haver, de fato, iniciado suas atividades, sua inscrição estadual havia sido suspensa, e sem cadastro estadual nenhuma empresa pode funcionar;
- que não houve omissão total ou parcial de receita, que não teve custos ou despesas não comprovadas, e que não existe falsidade material ou ideológica da sua escrituração pois a impugnante não tinha obtido ainda a autorização para impressão de seus talonários fiscais;
- que os veículos expostos estavam à venda apenas pela presunção do fisco, pois é inconcebível que uma mera parada de veículos lastreie lançamento de tributo;
- que não existem provas de que aqueles veículos pertenciam à impugnante.

Anexa declarações e documentos às fls. 20/33 para comprovar as suas argumentações.

Aduz ainda que, mesmo se admitisse que os veículos expostos e destinados à venda não tivessem nota fiscal de entrada, a jurisprudência do Conselho de Contribuintes tem se manifestado no sentido de que a falta de registro de compras, por si só, não caracteriza hipótese de desvio de receitas. Invoca, a seu favor, as conclusões dos Acórdãos nº 101-76.067/85 e 101-78.089/88 do 1º C.C.

Finaliza seu arrazoado alegando que a acusação de veículos expostos à venda é sofisma, é truculência demais para a fragilidade financeira da impugnante. Por último, requer seja permitido a juntada, se preciso for, de provas periciais e testemunhais.

O fiscal atuante, na Informação de fls. 34/36, propôs a manutenção integral do lançamento.

A autoridade singular, às fls. 45/51, julgou procedente o lançamento, utilizando-se dos seguintes argumentos em sua



**Ministério da Fazenda**  
**Primeiro Conselho de Contribuintes**

4.

Acórdão nº 108-00.552

**Processo nº 10109.000605/92-65**

decisão:

- sendo o Direito Tributário eminentemente objetivo, não se cogita com hipóteses, mas do dever que tem a empresa de relatar em seus livros a entrada de mercadorias, do dever de extrair as notas fiscais das mesmas, e isto não foi feito;

- a Notificação de Lançamento (fls. 04) traz, sucitamente, todos os requisitos do artigo 11 do Decreto nº 70.235/72 necessários a sua indiscutível validade;

- em 08/09/92 foi recebida a Notificação de Lançamento (fls. 52) onde consta expressamente o prazo de 30 dias para impugnação ou pagamento, assegurando à notificada o contraditório e a ampla defesa segundo norma do artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal;

- o artigo 142 do CTN, transcrito pela impugnante, não se refere à prova, tampouco a ônus de prova, e sim à definição do lançamento, acentuando o seu caráter declaratório;

- ao Fisco não cabe provar coisa alguma, pois a seu favor milita a presunção legal de veracidade (CPC artigo 333, IV);

- para o Direito Tributário é irrelevante a situação indefinida da empresa, pois "praticado o ato jurídico ou celebrado o negócio que a Lei Tributária erigiu em fato gerador, está nascida a obrigação para com o fisco" e "ocorrido o fato gerador ninguém se escusa da obrigação tributária, alegando estar privado do gozo de certo direito ou limitado, por medidas legais, administrativas ou judiciais ..." (Direito Tributário Brasileiro, Aliomar Baleeiro);

- as declarações e documentos juntados (fls. 20/27) foram grosseiramente elaborados, sendo notório à primeira vista terem sido feitos num mesmo lugar e por uma mesma pessoa, e que ninguém iria montar um estabelecimento comercial, arcar com todos os riscos empresariais simplesmente para fazer cortesia a amigos. As declarações provam, isto sim, cumplicidade com a empresa infratora;

- os documentos apresentados provam somente o pagamento da licença e do seguro obrigatório, quando o documento correto seria o Certificado de Registro de Veículo, assinado, com firma reconhecida, com data e valor da transação. A apresentação de tal documento somente com a assinatura do proprietário vendedor, sem o preenchimento das demais informações, demonstra que os veículos estavam à venda, no aguardo, apenas, do comprador para o



**Ministério da Fazenda**  
**Primeiro Conselho de Contribuintes**

5.

Acórdão nº 108-00.552

**Processo nº 10109.000605/92-65**

preenchimento dos demais claros.

O recurso voluntário de fls. 54/58 não aduz qualquer argumento novo, enfatizando apenas que uma verificação "in loco" não pode presumir que a existência de carros usados dentro da firma é uma exposição de venda. Necessário seria uma diligência para se comprovar, ao menos, a permanência por vários dias subseqüentes dos referidos carros.

Cita ao final o Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº CSRF/01-0989 em abono à sua tese.

É o relatório.



Acórdão nº 108-00.552

Processo nº 10109.000605/92-65

V O T O

CONSELHEIRA SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Duas questões de ordem preliminar devem aqui ser analisadas.

Em primeiro lugar, a recorrente aduz que a peça administrativa não contém os requisitos legais da espécie, em particular, a minuciosa descrição do fato imputado, o que lhe teria causado preterição do direito de defesa com afronta ao princípio constitucional insculpido no artigo 5º, inciso LV da Carta Magna.

Não prospera a argumentação da recorrente.

Reza o inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal, no capítulo dos direitos e deveres individuais e coletivos:

"LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;"

Diversamente do que dispunha a Constituição de 1967, que garantia o contraditório de forma expressa, apenas para a instrução criminal, o dispositivo assegura, nos litígios tanto da esfera judicial como da administrativa, os princípios processuais do contraditório e da ampla defesa. O princípio do contraditório constitui meio eficaz para se evitar decisões parciais e arbitrárias, e tem como objetivo colocar em condições iguais as partes situadas em ambos os pólos, de maneira a inexistir favorecimento de uma delas.

O princípio da ampla defesa, por sua vez, é fundamental para o alcance da Justiça. É um direito subjetivo constitucional. *LM*

**Ministério da Fazenda**  
**Primeiro Conselho de Contribuintes**

7.

Acórdão nº 108-00.552

**Processo nº 10109.000605/92-65**

No âmbito do processo administrativo fiscal, dispõe o artigo 11 do Decreto nº 70.235/72 que:

"Art. 11 - A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

- I - A qualificação do autuado;
- II - O valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III - A disposição legal infringida, se for o caso;
- IV - A assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico."

Ora, a Notificação de Lançamento lavrada contra a recorrente em 08.09.92 (fls. 03 a 06) contém todos os requisitos legais exigidos, da qual tomou ciência em 09.09.92, inclusive dos seus Anexos, o que lhe possibilitou ampla defesa.

Em segundo lugar, alega a recorrente que, além da peça inicial colidir com os preceitos contidos no artigo 5º, inciso LV da Constituição, argumentação vencida anteriormente, contraria o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, pois ao fisco compete o ônus da prova.

O dispositivo citado formula um conceito legal de lançamento, definindo-o como procedimento administrativo com os seguintes objetivos: (a) a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; (b) determinação da matéria tributável; (c) o cálculo do montante do tributo devido; (d) identificação do sujeito passivo; e (e) aplicação da penalidade, se cabível.

Este procedimento compete à autoridade administrativa.



Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes

8.

Acórdão nº 108-00.552

Processo nº 10109.000605/92-65

Na doutrina, o lançamento tem sido definido como um conjunto de atos, de caráter "vinculado e obrigatório", conforme determina expressamente o parágrafo único do citado artigo 142.


Assim, uma vez detectada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, compete a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento. E o lançamento tem sua eficácia com a respectiva notificação.

Vencidas as preliminares, passamos à análise do mérito.

Trata-se da aplicação da multa prevista no parágrafo único do artigo 733 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, quando a autoridade fiscal verificar a ocorrência de irregularidades na escrituração do contribuinte antes do encerramento do período-base de incidência do imposto.

Segundo se infere do parágrafo único do artigo 733 do RIR/80, com a nova redação dada pelo artigo 38 da Lei nº 7.450/85, a constatação de que o contribuinte omitiu registro contábil total ou parcial de receita, ou registrou custos ou despesas cuja realização não possa comprovar, ou que tenha praticado qualquer ato tendente a reduzir o imposto do exercício financeiro correspondente, inclusive na hipótese do artigo 158, **antes do encerramento do período-base**, autoriza a autoridade tributária aplicar a multa em valor igual à metade da receita omitida ou da dedução indevida, lançada e exigível ainda que não tenha terminado o período-base de incidência do imposto. (O artigo 158 trata da falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes.)

Por sua vez, o artigo 153 do mesmo diploma legal estabelece que a base de cálculo do imposto é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período-base de incidência, qual seja, o período compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro por força do artigo 16 da Lei nº 7.450/85.

Entretanto, a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, veio alterar toda a sistemática de apuração do imposto de renda ao dispor, em seu artigo 38, que: 

Processo nº 10109.000605/92-65

"Art. 38 - A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido **mensalmente**, à medida em que os lucros forem auferidos.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, **mensalmente**, a base de cálculo do imposto e o imposto devido.

.....

§ 6º - O saldo do imposto devido em cada mês será pago até o último dia útil do mês subsequente."  
(grifei).

Isto implica dizer que, a partir do mês de janeiro de 1992, o fato gerador do imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser apurado em cada mês do ano-calendário, independentemente da forma de tributação adotada pelo contribuinte para determinar a base imponible do imposto - lucro real ou presumido. Até mesmo na hipótese de tributação com fundamento no lucro arbitrado, privativo da autoridade tributária em lançamentos de ofício (artigo 41), a apuração dos resultados far-se-á mensalmente.

Inobstante o critério de apuração mensal, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto devido mensalmente, calculado por estimativa, na forma descrita no artigo 39 da mesma Lei.

Esta opção, contudo, é apenas com relação à forma de pagamento do imposto e não tem o poder de interferir no regime de apuração dos resultados disciplinado pelo artigo 38, pois até mesmo na declaração de ajuste anual, os resultados deveriam ser demonstrados mensalmente (parágrafo único do artigo 43 da Lei nº 8.383/91).

Assim, a partir de 1º de janeiro de 1992, a multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da receita omitida ou da dedução indevida prevista no parágrafo único do artigo 733 do RIR/80 somente poderá ser aplicada até o encerramento de cada



**Ministério da Fazenda**  
**Primeiro Conselho de Contribuintes**

10.

Acórdão nº 108-00.552

**Processo nº 10109.000605/92-65**

período de apuração mensal de incidência do imposto.

Uma vez completado o período de apuração mensal, somente é cabível a exigência do imposto através dos procedimentos normais de lançamentos de ofício.

Para o ano-calendário de 1992, excepcionalmente, o então Senhor Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento baixou a Portaria nº 411, de 27/05/92, permitindo aos contribuintes que tivessem optado pelo pagamento do imposto calculado por estimativa, substituir na declaração de ajuste anual, a consolidação dos resultados mensais, de que trata o parágrafo único do artigo 43, por consolidação dos resultados semestrais.

Embora não conste dos autos a forma que a recorrente adotou para o pagamento do imposto no ano-calendário de 1992 - se por estimativa ou se mensal - certo é que com o advento da Portaria nº 411/92, tivemos dois períodos-bases semestrais em 1992, o que possibilitaria a aplicação da multa fora do regime mensal de apuração do imposto.

Entretanto, para a aplicação da multa prevista no parágrafo único do artigo 733 do RIR/80, pela ausência de registro contábil dos documentos correspondentes a operações de compra de veículos usados, é necessário um mínimo de prova no sentido de que os veículos já haviam sido realmente adquiridos pela recorrente.

A simples presença de veículos usados em estabelecimento revendedor, por si só, não implica em omissão de receita. Aqui, o ônus da prova se desloca para a Fiscalização.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, rejeitadas as preliminares argüidas, para, no mérito, dar-lhe provimento.

Adite-se, por oportuno, que a Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, manteve o sistema de bases correntes para as pessoas jurídicas, não alterando o entendimento aqui explanado, com

Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes

11.

Acórdão nº 108-00.552

Processo nº 10109.000605/92-65

exceção da tributação com fundamento no lucro arbitrado que, a partir de 1º de janeiro de 1993, nos casos fortuitos ou de força maior, poderá ser calculado pelo contribuinte.

Brasília(DF), 19 de outubro de 1993.

*Sandra Maria Dias Nunes*  
SANDRA MARIA DIAS NUNES.  
Relatora

