

**Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes**

Processo nº 10109.000606/92-28

Sessão de 19 de outubro de 1993

Acórdão nº 108-00.565

Recurso nº: 105.021 - IRPJ - EX: DE 1992

Recorrente : GORDO 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**

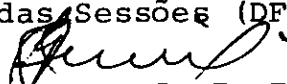
O fato de serem encontrados veículos estacionados em pátio de empresa comercializadora de automóveis, por si só, não autoriza presumir-se ocorrência de omissão de receita.

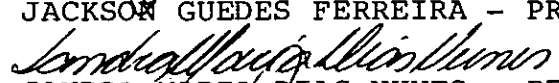
Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GORDO 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), 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 10109.000606/92-28

Recurso nº: 105.021

Acórdão nº: 108-00.565

Recorrente : GORDO AUTOMÓVEIS LTDA

R E L A T Ó R I O

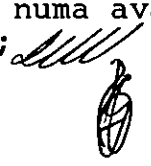
GORDO AUTOMÓVEIS LTDA, qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 62/66) contra a decisão do Inspetor da Receita Federal em Ponta Porã - MS (fls. 54/59), que manteve o lançamento da multa de 17.849,26 UFIR (dezesete mil oitocentos e quarenta e nove vírgula vinte e seis Unidades Fiscais 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. 13/20, 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;



Processo nº 10109.000606/92-28

- 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, conforme Termo de Constatação, a impugnante possui diversos veículos para venda, e que não registrou os veículos apontados no auto simplesmente porque não eram de sua propriedade;

- que não houve omissão total ou parcial de receita visto que a infração descrita é a manutenção de veículos expostos à venda, e não a venda de veículos sem registro da receita correspondente. Também não se refere ao registro de custos ou despesas não comprovadas, e que não existe falsidade material ou ideológica da sua escrituração pois a impugnante mantinha seus livros fiscais em perfeita consonância com as normas tributárias;

- que no momento da constatação, estavam presentes alguns proprietários de veículos ali estacionados, e mesmo assim seus veículos foram incluídos como se estivessem à venda.

Cita às fls. 16/17 a lista dos referidos veículos bem como o motivo porque estavam estacionados, anexa documentos e declarações comprovando o alegado (fls. 21 a 49).

Quanto ao mérito, aduz que a falta de registro de entradas, por si só, não constitui prova suficiente de omissão de receitas, isto é, a entrada sem registro não implica necessariamente sua saída nos mesmos moldes e que seria necessário prova irrefutável de que aqueles veículos pertenciam à impugnante.

Acrescenta 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. 

Processo nº 10109.000606/92-28

O fiscal autuante, na Informação de fls. 51/53, propôs a manutenção integral do lançamento.

A autoridade singular, às fls. 54/59, julgou procedente o lançamento, utilizando-se dos seguintes argumentos em sua decisão:

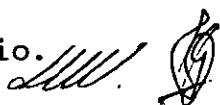
- a Notificação de Lançamento (fls. 03) traz, sucitamente, todos os requisitos do artigo 11 do Decreto nº 70.235/72 necessários a sua indiscutível validade;
- o artigo 142 do CTN, transcrito pela impugnante, não se refere à prova, tampouco a ônus de prova, e sim à definição do lançamento, acentuando 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);
- as declarações e documentos juntados, na realidade, não convencem. São parentes (fls. 21 e 47) e amigos da impugnante que provam, isto sim, cumplicidade com a empresa infratora;
- todas as declarações, exceto a de João Alves de Mattos, foram assinadas por terceiros que não eram os proprietários dos veículos;
- são sete carros em local onde mais veículos, lado a lado, se encontravam numa empresa cadastrada como revendedora de automóveis;
- esses carros ocupavam um lugar útil, espaço vital para o aproveitamento do seu giro comercial;
- 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 preenchimento dos demais claros;
- o FIAT-147, placa BF 0237 (fls. 43) entrou para ser vendido em consignação e que as avenças entre particulares, conquanto válidas entre eles, não podem ser opostas ao Fisco (artigo 123 do CTN), devendo constar seu registro no Livro de Entradas, sem ressalvas.

Processo nº 10109.000606/92-28

O recurso voluntário de fls. 63/66 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.



Processo nº 10109.000606/92-28

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. 

Processo nº 10109.000606/92-28

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.

Na doutrina, o lançamento tem sido definido como um conjunto de



Processo nº 10109.000606/92-28

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 10109.000606/92-28

"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.

.....

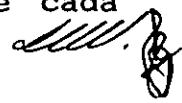
§ 6º - O saldo do imposto devido em cada mês será pago até o último dia útil do mês subsequente."
(grifei).

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



Processo nº 10109.000606/92-28

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 de 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.

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 exceção da tributação com fundamento no lucro arbitrado que, a



Processo nº 10109.000606/92-28

partir de 1º de janeiro de 1993, nos casos fortuitos ou de força maior, devidamente comprovados, poderá ser calculado pelo contribuinte.

Brasília (DF), 19 de outubro de 1993.


SANDRA MARIA DIAS NUNES.
Relatora 