



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10280.001622/96-52
Recurso n.º : 114.754
Matéria: : IRPJ - EXS: DE 1991 e 1992
Recorrente : NORMAQ LTDA.
Recorrida : DRJ em Belém - PA.
Sessão de : 18 de março de 1998
Acórdão n.º : 101-91.895

- CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Incorre quando se verifica terem sido entregues à fiscalizada cópias de todos os termos lavrados no curso da ação fiscal, bem como do Auto de Infração com todos os seus anexos e demonstrativos, inclusive minucioso Termo de Verificação e Constatação, com a indicação de todos os documentos que embasaram o lançamento e que se encontram nos autos.

- PROVAS OBTIDAS POR MEIO ILÍCITO - Não se consideram obtidos por meios ilícitos os elementos de prova relativos a documentação apreendida na sede da empresa, em diligência realizada sob proteção policial amparada pelo artigo 200 do CTN.

- PROVA PERICIAL - O contribuinte não possui direito subjetivo à efetivação de exame pericial, devendo se sujeitar ao que for decidido pela autoridade administrativa, sem perder a oportunidade de apresentar, desde o início, todas as provas ao seu alcance para demonstrar a exatidão do seu comportamento. Não se justifica pedido de perícia quando o sujeito passivo informa que foi destruída em incêndio a documentação que lhe havia sido exigida pela fiscalização, sem que tenham sido cumpridas as formalidades exigidas por lei para seu reconhecimento, e quando diligência posteriormente realizada pela fiscalização na sede da empresa revela que não foram destruídos documentos que a fiscalizada afirmara terem sido consumidos pelo incêndio.

-DECADÊNCIA - Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA- TRD - A impossibilidade de cobrança de juros de mora calculados segundo os índices da TRD limita-se ao período de fevereiro a julho de 1991.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - PIS - FINCOIAL - COFINS- IRRF- Não havendo matéria específica a ser apreciada quanto aos lançamentos decorrentes, o decidido quanto ao lançamento processo principal aplica-se, por inteiro, aos lançamentos reflexos.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - LUCRO ARBITRADO - Não prospera o lançamento da contribuição com base no lucro arbitrado, em relação a fatos geradores ocorridos antes de 01/01/95, por falta de previsão legal.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto por NORMAQ LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACATAR tão somente a preliminar de decadência do exercício de 1990, REJEITANDO as demais preliminares, e no mérito DAR provimento parcial ao recurso para cancelar a contribuição social sobre o lucro e a TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 ABR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo n.º : 10280.001622/96-52
Acórdão n.º : 101-91.895

3

Recurso n.º : 114.754
Recorrente : NORMAQ LTDA.

RELATÓRIO

Contra o contribuinte NORMAQ LTDA. foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls 01/23), PIS/Faturamento (fls. 24/29), FINSOCIAL/Faturamento (fls 30/34), COFINS (35/39) , Imposto de Renda Retido na Fonte (fls 40/46) e Contribuição Social (47/55), para exigência de crédito tributário em valores equivalentes, respectivamente, a 1.134.696,98 UFIR,. 39.146,02 UFIR, 14.035,53 UFIR, 49.845,70 UFIR, 233.662,10 UFIR e 67.814,42 UFIR.

As infrações cometidas estão descritas no auto de infração do IRPJ (tomado como matriz, dos quais os demais são considerados decorrentes).

Os fatos estão relatados com precisão e clareza pelo julgador de primeiro grau, razão pela qual os transcrevo:

“ As autuações tiveram por base arbitramento motivado por falta de apresentação de livros e documentos da escrituração da autuada, embora notificada a fazê-lo, e omissão de receitas da revenda de mercadorias, inclusive com uso de talões paralelos. Tudo conforme DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL constante dos Autos de Infração, e respectivo TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO de fls 64/101. que integra os referidos Autos de Infração, o qual contém, em resumo, o seguinte :

I) junto à FM que autorizou a fiscalização constou informação de que a fiscalizada , em 1990, faturou para a CELPA Cr\$ 86.655.177,47 (fls 103/107), no entanto declarou como receita bruta daquele ano somente Cr\$ 4.2557.105,00.

II) atendendo solicitação da fiscalização, a CELPA forneceu cópia de notas fiscais expedidas pela autuada (fls 128/517);

III) a ação fiscal, relativa ao IRPJ do exercício de 1991, começou em 14/10/93, conforme Termo de Início (fls 102);

IV) em 09/11/93 houve reintimação para a fiscalizada apresentar os documentos solicitados no Termo de Início, sob pena de arbitramento do lucro (fls 119);



V) a fiscalizada alegou que em 28/09/93 foi destruída em incêndio toda a contabilidade da empresa, e apresentou cópia de Laudo Pericial do Corpo de Bombeiros(fl's 108/111); cópia de Certidão de Ocorrência Policial (fl's. 112/115); cópia de Requisição de Levantamento de Local (fl's 116) e do Laudo de Exame da polícia Científica (fl's 117/118);

VI) em resposta à intimação de 22/04/93 (fl's 518/519), a autuada em 29/04/94, através do documento de fl's. 521/523, afirma que todos os documentos contábeis e fiscais relativos ao ano-base de 1990 foram destruídos pelo incêndio e não cumpriu as formalidades exigidas pelo artigo 10 e seu § único do Decreto-lei 486/69. Entretanto considera que, ao entregar as cópias dos laudos de fl's 108/118, para atendimento das solicitações contidas no Termo de Início de Fiscalização, cumpriu as formalidades quanto à comunicação.

VII) a fiscalização considerou que a fiscalizada não cumpriu as formalidades exigidas pela legislação do Imposto de renda, então passou a investigar provas alternativas;

VIII) em depoimento prestado à fiscalização, o oficial que assinou o laudo do Corpo de Bombeiros, Cap. Bmb. João Hilberto Souza Figueiredo, afirmou que “não foi possível constatar algum vestígio de papel, em virtude da combustão ter destruído totalmente o interior do veículo, restando apenas ferragens “(fl's. 546/547);

IX) no laudo do Corpo de Bombeiros, datado de 15/10/93 (fl's. 108/111) verifica-se :

IX-a) que consta em branco o campo reservado à designação do oficial acima citado para realizar o exame, bem como o campo reservado à indicação da data do exame;

IX-b) que o sinistro ocorreu às 13.30 horas de 28/09/93 na Av. Júlio Cezar c/ Pedro Álvares Cabral;

IX-c) que o automóvel sinistrado era destinado a transporte de pessoas;

IX-d) quanto à idoneidade do local, que o mesmo estava sob a guarda do funcionário da empresa, Paulo Cezar Beltrão Rabelo;

IX-e) que o referido Sr. Paulo C.B. Rabelo encontrava-se no interior do veículo quando do sinistro;



IX-f) que o incêndio teve início no banco traseiro do veículo (fls 110). Da ocorrência policial consta que foi informado que o veículo “veio a incendiar-se na parte traseira, onde fica o motor...) (fls 113);

X) o Sr. Paulo C.B. Rabelo informou que tanto a perícia do Corpo de Bombeiros quanto a perícia da Polícia Técnica foram realizadas na sede da empresa;

XI) o Corpo de Bombeiros, mediante os documentos de fls. 615/616, em atendimento à indagação da fiscalização, informou que o exame foi realizado no sexto dia após o incêndio, tendo entretanto deixado de se pronunciar quanto ao pedido de cópia da solicitação da perícia;

XII) a fiscalização entende que não há indicativo de que a perícia do Corpo de Bombeiros comprove que a contabilidade da empresa estava dentro do veículo no momento do incêndio;

XIII) o laudo de fls 117/118 revela ter sido realizado, em 08/10/93, pelos peritos Edison Teixeira de Campos Júnior e Aldenor Santos da Silva, exame pericial de constatação técnica no veículo sinistrado, por requisição da Belª Rosa Silva, sem que a fiscalização ficasse sabendo se tal requisição decorreu de algum procedimento policial sobre o fato. Consta do item 3 do referido laudo que “No interior do veículo foi encontrado material combustível como papel....”;

XIV o perito Edson Teixeira C. Jr., em depoimento prestado à fiscalização informou (fls.560):

“o objetivo da perícia era técnica de danos do veículo em função do incêndio, não tendo como objetivo a realização de perícia de levantamento do local, assim o exame não teve como objetivo levantar o material que estava sendo transportado no momento do incêndio”

.....”
realmente encontrou, uns oito dias depois do incêndio, dentro do veículo, sobre o banco traseiro, restos de papel, parecido com um talonário de notas fiscais, sendo recolhido algum material no local para exame com a finalidade de determinar se tinha algum acelerador de combustão, como gasolina ou querosene, no entanto a presença desses aceleradores não ficou comprovada, mas que não tem laudo do feito”

Perguntado se o resto do papel poderia ter sido colocado após o incêndio, respondeu que sim, mas que é difícil precisar tal fato e a perícia não tinha esse objetivo;



XV) a fiscalização concluiu que o laudo da perícia técnica também não comprova que a contabilidade da fiscalizada estava dentro do veículo no momento do incêndio. Não houve perícia nesse sentido. A perícia era para comprovar danos no veículo em consequência do incêndio;

XVI) a ocorrência policial de fls 113 revela que o condutor do veículo quando do incêndio era o Sr. Miguel Alves Neto, sócio da empresa, estranhando-se que o registro da ocorrência tenha sido promovido por empregado da empresa, e não pelo sócio que se encontrava presente quando do registro;

XVII) o Sr. Miguel A. Neto foi intimado, na condição de testemunha, a prestar esclarecimentos quanto ao fato, entretanto, mediante manobra processual, esquivou-se de atender à intimação, tendo, em consequência, sido alvo de auto de infração e de representação fiscal para fins penais (art. 330 CPB);

XVIII) em 18/04/95 (fls 692/694) a fiscalizada foi intimada a informar qual a finalidade das perícias realizadas pelo Coprpo de Bombeiros e pela Polícia. Às fls 1987/1988 consta resposta da fiscalizada dando conta de que a perícia do Corpo de Bombeiros foi socilitada pela unidade policial do Marco em decorrência de ocorrência policial registrada naquela delegacia. Todavia, não foi encontrada a referida solicitação, bem como o laudo não a menciona. Quanto à perícia da polícia, consta que a unidade policial de Marco a solicitou de ofício;

XIX) ainda em resposta à referida intimação, a fiscalizada reportou-se ao seguro obrigatório, deixando de informar se o veículo sinistrado tinha outros seguros;

XX) dos documentos de fls 562/563, firmados pela fiscalizada, consta a informação de que o veículo era de propriedade da mesma , contudo o certificado de propriedade de fls 1990 dá conta de que a propriedade do veículo era, na ralidade, de Tecnil Norte Técnica Ltda.;

XXI) atendendo intimações da fiscalização, a fiscalizada informou que “Os documentos destruídos no sinistro estavam sendo conduzidos pelo citado veículo com destino ao Escritório de Contabilidade do Dr. José Fernando Paes Vasconcelos CRC/PA 2218, na rua Manoel Barata n° 718 cj 140/3.” (fls 521), e afirmou “informamos que os documentos destruídos no sinistro estavam sendo conduzidos para o escritório do referido contador com a finalidade de que fosse realizada auditoria contábil. O citado profissional é pessoa legalmente habilitada e responsável pela escrituração da empresa, nos termos do art. 221 do RIR/80, tendo contrato tácito de



prestação de serviços (fls 522). O Sr. Paulo C.B. Rabelo, confirma que estava levando a contabilidade da fiscalizada para o escritório do referido contador.

XXII) nas informações que prestou à fiscalização, o contador Sr. José Fernando Paes de Vasconcelos afirmou que começou a trabalhar para a fiscalizada por volta de setembro ou outubro de 1993. A DIRPJ relativa ao ano calendário de 1992 (fls 653/657), entregue em 23/06/96, já foi assinada pelo referido contabilista. Afirmou também que na ocasião do sinistro estava viajando a serviço da Junta Comercial da qual era presidente, e que ficou sabendo do incêndio, tendo orientado a fiscalizada para que fizesse a publicação em jornais e registrasse o fato na Junta Comercial, providências essas que ficaram prejudicadas pelo início da ação fiscal. Os documentos de fls 1772/1775 comprovam que na data do sinistro o referido contador estava em Belém. O sinistro ocorreu em 28/09/93 e a fiscalização teve início em 14/10/93, portanto, depois de transcorrido o prazo legal de 48 horas (artigo 10 e seu § único do Decreto-lei 466/69);

XXIII) em 06/06/95 foi, segundo o documento de fls 724, realizada diligência na sede da fiscalizada, contando com o apoio de policiais federais, conforme solicitação constando do termo de fls 724. Foram recolhidos e lacrados, na presença do sócio gerente, documentos de interesse da fiscalização, os quais figuram neste processo por cópia(fls 735/1153) e constam da relação de fls 725/734, elaborada após abertura do lacre e demais formalidades, no dia seguinte, na repartição fazendária, na presença do sócio-gerente da fiscalizada;

XXIV) entre os documentos apreendidos a fiscalização identificou cópias carbonadas de notas fiscais série única expedidas pela fiscalizada nos anos de 1990 e 1991 (fls 735/935), as quais não têm indicação do número da via, prevista no inciso II do artigo 242 do RIRI/82 aprovado pelo Decreto 87.981/82. Assim, na forma do artigo 252 do aludido regulamento, as referidas notas fiscais são consideradas sem valor para efeitos fiscais, servindo apenas de prova em favor do fisco;

XXV) em atendimento a intimação da fiscalização, a fiscalizada informou no documento de fls. 521 que “ todos os documentos contábeis e fiscais pertinentes ao exercício sob fiscalização foram completamente destruídos pelo sinistro”. No documento de fls 1920, também em resposta a intimação da fiscalização, consta a afirmação de que no incêndio foi também queimada toda documentação referente ao ano-base de 1991 e ao ano calendário de 1992. Com os elementos apreendidos, a fiscalização constatou a presença de um documento de controle interno intitulado

PERMISSÃO DE SAÍDA DE MATERIAL (fls 1163 e 1991), a que se refere a manifestação do Sr. Paulo C.B.Rabelo às fls 631, reproduzida pela fiscalizada no documento de fls. 1922. Segundo tais afirmações, nesse documento de controle interno estariam relacionados todos os documentos destruídos pelo incêndio. O citado controle interno não faz alusão a quaisquer disquetes, restringindo-se apenas a documentos. O controle em questão menciona notas fiscais de saída dos anos de 1989 a 07/1993 e as notas fiscais de entrada do mesmo período. Todavia, entre a documentação apresentada encontram-se as notas fiscais de saída dos anos de 1990 e 1991 (fls 735/935) e as notas fiscais de entrada relacionadas nos itens 225 a 256 do termo de fls. 732/733. Dessa forma, a fiscalização concluiu que nem todos os documentos foram destruídos;

XXVI) mediante intimação de 05/03/96 (fls 1777) a fiscalização requisitou também os disquetes que continham os arquivos relativos à escrituração do livro Diário referente aos anos-base de 1990 e 1991 e ano calendário de 1992, entretanto a fiscalizada não se manifestou sobre a aludida requisição, caracterizando recusa em apresentá-los, já que não consta terem sido atingidos pelo sinistro;

XXVII) em intimação de 18/04/95 (fls 692/694), a fiscalização encaminhou à fiscalizada, para que se pronunciasse, cópias das notas fiscais de sua emissão, que haviam sido fornecidas pela CELPA, tendo obtido como resposta (fls 1988) : “Como é do seu conhecimento, nossas vias dos documentos fiscais foram destruídas no incêndio, não havendo com o que conferir as cópias recebidas”. Dentre os documentos apreendidos na sede da fiscalizada, constantes do termo de fls 725/734, encontra-se a maioria das notas que a fiscalizada disse terem sido destruídas;

XXVIII) o Sr. Irahny Mendes Pessoa em seu depoimento de fls 1760/1761 declarou possuir desde 1985 uma empresa localizada na Rua 1º de Março nº 1.436, entretanto jamais comprou da fiscalizada, apesar de a nota fiscal 5521 de fls 1762 mencionar como destinatário Irani Monteiro Pessoa no referido endereço;

XXIX) nos anos base de 1990 e 1991 as omissões de receitas foram consideradas no mês de dezembro, tendo em vista que a falta dos livros fiscais não permitem apurá-las mês a mês. Já no ano calendário de 1992 foi possível apurar a omissão mês a mês, mediante confronto com a receita bruta (fls 663-vº) detalhada na demonstração da base de cálculo do PIS constante do Anexo 4 (fls 656-vº).



XXX) no ano-base de 1990 a fiscalizada declarou Cr\$ 4.211.155,00 como receita de revenda de mercadorias e Cr\$ 45.950,00 como receita de prestação de serviços (fls. 633-vº). As notas fiscais obtidas junto à CELPA e as apreendidas na sede da fiscalizada revelam que no referido ano-base a receita de revenda de mercadorias importou em Cr\$ 128.373.000,00. A fiscalização apurou (fls 1971/1974) que foi omitida a diferença de Cr\$124.162.455,43 na receita de revenda de mercadorias (128.373.000,00 - 4.211.155,00), comprovada pelas notas fiscais emitidas pela CELPA (fls 128/209), e outras apreendidas na sede da fiscalizada conforme termo de fls 725 e seguintes, todas relacionadas às fls 1971/1974, e tributada na forma do artigo 400 § 6º do RIR/80;

XXXI) No referido ano-base foram utilizadas as seguintes notas fiscais de saída com a mesma numeração : 5428, 5429, 5430, 5432, 5433, 5437, 5444, 5445, 5450, 5454, 5455, 5458, 5462, 5463, 5464, 5465, 5470, 5473, 5474, 5477, 5478, 5479, 5480, 5481, 5483, 5485, 5486, 5487, 5488, 5489, 5490, 5491, 5493, 5494, 5495, 5496, 5499, 5501, 5502, 5503, 5504, 5505, 5506, 5507, 5508, 5509, 5510, 5511, 5512, 5513, 5516, 5517, 5518, 5519, 5522 e 5523, evidenciando-se o uso de “notas fiscais paralelas”, o que caracteriza fraude, ensejando a aplicação da multa agravada;

XXXII) no ano-base de 1991 a fiscalizada declarou Cr\$ 322.302.552,00 como receita de revenda de mercadorias e Cr\$ 1.794.640,00 como receita de prestação de serviços (fls 647 vº). As notas fiscais obtidas junto à CELPA e as apreendidas na sede da fiscalizada revelam que no referido ano-base a receita de revenda de mercadorias importou em Cr\$ 537.231.454,07. Também nesse ano a fiscalização apurou (fls 1974/1977) que foi omitida a diferença de Cr\$214.928.902,07 na receita de revenda de mercadorias (537.231.454,07 - 322.302.552,00), comprovada pelas notas fiscais emitidas pela CELPA (fls 216/312), e outras apreendidas na sede da fiscalizada (fls 834/935), relacionadas às fls 1974/1977, e tributada na forma do artigo 400 § 6º do RIR/80;

XXXIII) também nesse ano-base foram utilizadas as seguintes notas fiscais de saída com a mesma numeração : 5525, 5526, 5530, 5531, 5532, 5533, 5536, 5537, 5548 e 5549, evidenciando-se o uso de “notas fiscais paralelas”, o que caracteriza fraude, ensejando a aplicação da multa agravada relativamente ao referido valor conforme enquadramento legal constante do auto de infração;



XXXIV) no ano calendário de 1992 foram apuradas as seguintes omissões:

<u>Mês</u>	<u>Valor- Cr\$</u>	<u>Conf. doc. de fls.</u>
maio	74.302.424,86	1978 a 1982
junho	319.540.799,16	1978 a 1982
agosto	277.724.166,92	1979 a 1982
setembro	1.178.010.317,24	1979 a 1980 e 1982
outubro	2.135.838.135,46	1980 a 1982
TOTAL	3.985.415.834,64	

XXXV) nem todas as notas fiscais emitidas pela fiscalizada foram recuperadas. As que foram recuperadas revelam que existe uma enorme diferença entre a soma de seus valores e montante declarado pela fiscalizada. Dessa forma, a saída legal é o arbitramento, já que não é confiável o lucro real apurado pela empresa;

XXXVI) a base para o arbitramento no ano-base de 1990 é a receita de prestação de serviços (Cr\$ 45.950,00), mais a receita de revenda de mercadorias (Cr\$ 4,211,155,00) declaradas pela fiscalizada às fls 633-vº, acrescidas da omissão de receitas operacionais apurada pela fiscalização, no valor de Cr\$ 124. 162.445,43;

XXXVI) no ano-base de 1991, a base para o arbitramento é a receita de prestação de serviços (Cr\$ 1.794.640,00), mais a receita de revenda de mercadorias (Cr\$322.302.552,00) declaradas pela fiscalizada às fls 647-vº, acrescidas da omissão de receitas operacionais apurada pela fiscalização, no valor de Cr\$214.928.902,07;

XXXV) no ano calendário de 1992, a base para o arbitramento é a receita declarada na DIRPJ de fls 653-vº e 656-vº, acrescida das omissões de receita apuradas pela fiscalização, mês a mês;

<u>Mês</u>	<u>Receita Declarada</u>	<u>Receita Omitida</u>	<u>Soma</u>
janeiro	108.668.856,00	-0-	108.668.856,00
fevereiro	33.508.597,00	-0-	33.508.597,00
março	-0-	-0-	-0-
abril	1.384.106,00	-0-	1.384.106,00
maio	-0-	74.302.424,86	74.302.424,86
junho	-0-	319.540.799,16	319.540.799,16
julho	244.607.881,00	-0-	244.607.881,00
agosto	-0-	277.724.166,92	277.724.166,92
setembro	-0-	1.176.010.317,24	1.176.010.317,24
outubro	-0-	2.135.838.135,46	2.135.838.135,46
novembro	809.270.245,00	-0-	809.270.245,00
dezembro	1.083.103.121,00	-0-	1.083.103.121,00



XXXIX) “As notas fiscais de entrada ou os custos das mercadorias vendida, a que chegamos, através de pedido de informações a fornecedores (Karcher, doc. 481/87 e Sopetra, doc. 487/512), ou mesmo, uma pasta apreendida na sede da fiscalizada, com notas fiscais de entrada do ano de 1990, (Doc. 1839 a 1872), são insignificantes, frente às receitas operacionais da fiscalizada.”;

XL) apesar de algumas evidências constatadas, indicando irregularidades relativamente ao movimento bancário, não foi reunida materialidade para formalizar exigência de ofício.”

Em impugnação tempestiva, a empresa argüi as preliminares de : 1) cerceamento de direitos por subtração dos elementos necessários à defesa, 2) provas obtidas por meios ilícitos, 3) força maior, 4) decadência do fato gerador de 1990 e 5) descabimento da TRD. Quanto ao mérito, embora dizendo a impugnante nada ter argumentado, pondera a autoridade julgadora que são de mérito as alegações contidas na quinta preliminar, bem como a manifestação em fl. 2010, quanto ao arbitramento, ao dizer que este depende do que foi argumentado nas preliminares, pois sua comprovação está atrelada à apresentação dos documentos fiscais e contábeis destruídos no incêndio, e quanto à omissão de receita, as pretensas provas foram obtidas por meio ilegal.

Requer, finalmente, em resumo, que :

a) seja conhecida a impugnação, por tempestiva;

b) seja deferido o requerido em preliminares, a saber :

b-1) fornecimento, por certidão, de cópia de todas as peças que compõem o processo que não lhe foram encaminhadas com o auto de infração ou outro expediente;

b-2) saneamento do processo nos termos do art. 60 do Dec. 70.235 e alterações posteriores;

b-3) devolução do prazo para impugnação;

b-4) desentranhamento de todas as provas obtidas por meio ilícito, mediante operação policial armada, configurando constrangimento ilegal e abuso de poder, exceto o documento de fls 1045, que milita a favor da defesa, posto demonstrar que os documentos fiscais e contábeis foram autorizados a serem transportados para o escritório do contador, na data do incêndio;



b-5) sustação da representação fiscal para fins penais efetuada contra os sócios da empresa, baseada em provas obtidas de forma ilícita;

b-6) perícia no veículo sinistrado, para indentificar se existem restos de fibras de papel nas fuligens e raspas;

b-7) diligência junto aos órgãos que expediram os laudos, para esclarecer se o incêndio foi acidental ou provocado;

b-8) confirmada a existência de papel e o carátr acidental do incêndio, seja reconhecida a força maior, nos termos do art. 1058 do Código Civil, para determinar a extinção da obrigação tributária;

b-9) reconhecimento da decadência relativa ao ano-base de 1990;

b-10) expurgo da parte correspondente à TRD;

c) improcedência da exigência e cancelamento do crédito tributário;

d) reunião no mesmo processo das exigências matriz e decorrentes.

A autoridade julgadora rejeitou as preliminares, indeferiu os pedidos de perícia e diligência formulados e concluiu pela procedência da exigência fiscal em decisão assim ementada:

“ IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

- CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA- Incabível essa alegação quando se verifica ter sido entregue à fiscalizada cópia de todos os termos lavrados no curso da ação fiscal, bem como do Auto de Infração com todos os seus anexos e demonstrativos, inclusive minucioso Termo de Verificação e Constatação, com a indicação de todos os documentos que embasaram o lançamento.

- PROVAS OBTIDAS POR MEIO ILÍCITO- Não se considera obtida por meios ilícitos os elementos de prova relativos a documentação apreendida na sede da empresa, em diligência realizada sob proteção policial amparada pelo artigo 200 do CTN.

- FORÇA MAIOR- Não se reconhece força maior quando o sujeito passivo informa que foi destruída em incêndio a documentação que lhe havia sido exigida pela fiscalização, sem que tenham sido cumpridas as formalidades exigidas por lei para seu reconhecimento, e quando diligência posteriormente realizada pela fiscalização na sede da empresa revela que não foram destruídos documentos que a fiscalizada afirmara terem sido consumidos pelo incêndio.

- DECADÊNCIA- Não se verifica a decadência quando a contagem do prazo, efetuada na forma prevista no artigo 173 do CTN, revela que o sujeito passivo teve ciência da exigência de ofício antes de decorrido o período de cinco anos de que trata o referido artigo.



INCIDÊNCIA DA TRD- ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE- A autoridade administrativa não é competente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de ato legal.

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL, FINSOCIAL/FATURAMENTO, CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL, IMPOSTO DE RENDA NA FONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL- Ao se decidir de forma exaustiva matéria tributável no lançamento principal contra pessoa jurídica, resta abrangido o litígio quanto aos lançamentos decorrentes, quando não argüida pelo contribuinte matéria nova relativa aos reflexos.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE “

Recorrendo a este Conselho, a interessada apresenta, em resumo, as seguintes razões:

Quanto à primeira preliminar, diz que não procede a afirmativa de que lhe teriam sido entregues cópia de todos os termos lavrados no curso da ação fiscal, mas apenas do Auto de Infração e seus anexos e do Termo de Verificação e Constatação, no qual consta, tão somente, a indicação de todos os documentos que embasaram o lançamento. Diz ainda que quando da impugnação o processo já se aproximava da fl. nº 2000, que não há no Auto de Infração nem no Termo de Verificação e Constatação nenhuma comprovação de que os elementos tenham-lhe sido fornecidos. E que não procede a afirmativa de que o requerido na primeira preliminar não tenha amparo legal, pois o art. 2º, inc. V, alínea b) da Lei 8.027/90, que regulamentou o art. 5º, inc. XXXIV, alínea b) da CF determina que seja fornecida, com presteza, a certidão para defesa de direitos e esclarecimento de situação. E reitera, com os mesmos fundamentos da impugnação, o requerido na primeira preliminar (fornecimento de cópia de todas as peças que compõem o processo que não lhe foram encaminhadas com o auto de infração ou outro expediente).

Quanto à segunda preliminar, diz que a autoridade julgadora sequer se preocupou em garantir ao contribuinte o acesso aos elementos que lhe permitiriam saber se todos os requisitos legais para casos da espécie foram cumpridos, limitando-se a afirmar que o requerimento deveria ter sido feito junto à DRF em Belém. Aduz que o julgador tenta justificar a invasão armada do estabelecimento alegando desatendimento de intimação pela empresa, mas que houve tão somente um questionamento sobre intimações para o comparecimento de um dos sócios da empresa, que está sendo objeto de recurso em dois outros processos, mas que pela empresa incorreu desatendimento a intimação. Requer o fornecimento de cópia de todas as peças referentes ao apoio policial, inclusive as que não estejam acostadas nos autos, que deverão



ser requisitadas às autoridades competentes, e, ainda, sejam desentranhadas as provas obtidas ilegalmente.

Quanto à terceira preliminar, diz que a autoridade julgadora, ao indeferir a perícia, embora reconhecendo sua relevância, infere a impossibilidade de atribuir confiabilidade ao seu resultado, dado que transcorridos três anos e o material não foi objeto de adequada preservação. Entende que, implicitamente, a autoridade reconhece ter havido dano ao direito do contribuinte por não ter havido a perícia na fase de fiscalização. Acrescenta que só a perícia poderá determinar se o material está ou não conservado e se ainda será possível identificar a existência de fibras de papel no veículo e se essas foram colocadas após o incêndio, não cabendo à autoridade sobre isso decidir, por ser aspecto eminentemente técnico. Diz, ainda, que a alegação de que a fiscalizada nem demonstrou interesse em fazer realizar exames mais objetivos para obter a prova que poderia suprir a falta da formalidade prevista na legislação do IR é descabida, pois o interesse se configura pelo pedido de perícia indeferido pela autoridade julgadora. Requer a realização de perícia no veículo sinistrado, para identificar se existem restos de fibras de papel nas fuligens e raspas, diligência junto aos órgãos que expediram os laudos, para esclarecer se o incêndio foi accidental ou provocado e, confirmada a existência de papel e o caráter accidental do incêndio, seja reconhecida a força maior, nos termos do art. 1058 do Código Civil, para determinar a extinção da obrigação tributária.

Quanto à quarta preliminar, afirma que desde há muito que o imposto de renda já poderia ver sendo lançado no próprio ano-base, somente não tendo ocorrido por mera opção da legislação tributária vigente à época. Tanto era verdadeira essa possibilidade que atualmente as antecipações funcionam como opção do contribuinte. E nessa situação em que o imposto poderia ter sido cobrado (lançado) no próprio ano-base de 1990 (não o sendo porque a legislação não o previa), o início do prazo decadencial deu-se inequivocamente no primeiro dia do exercício seguinte, isto é, 01/01/91, completando o quinquênio em 31/12/95, antes da lavratura do auto de infração. Requer seja reconhecida a decadência do direito de constituir o crédito correspondente e a retificação da autuação para expurgo da parte atingida pela decadência, resguardados os efeitos processuais decorrentes.

Quanto à quinta preliminar, alega que depois da Constituição de 88, tendo em vista a garantia do contraditório e da ampla defesa, nenhuma matéria pode deixar de ser apreciada



pelos julgadores, mesmo administrativos. Requer o expurgo da parte correspondente à TRD dos acréscimos legais incidentes sobre o crédito tributário, já que seu vencimento deu-se em data anterior à vigência da Lei 8.218/91 .

No mérito reitera que o arbitramento depende , fundamentalmente, do que foi levantado em preliminar, pois sua contraposição, de forma específica, está inarredavelmente atrelada à apresentação dos documentos fiscais e contábeis destruídos pelo incêndio, estando prejudicada, em razão da força maior argüida, a exigência baseada no arbitramento. No que tange à omissão de receita, diz que a exigência também está prejudicada naquilo que estiver vinculada a elementos colimados através da apreensão *manus militare* promovida pelo autuante.

Conclui pedindo o conhecimento do recurso e deferimento do requerido nas preliminares, e, no mérito, julgar improcedente a exigência determinando o cancelamento do crédito. Requer, ainda, a reunião de todas as exigências no mesmo processo

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Recurso tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como primeira preliminar, alega a empresa cerceamento de defesa, pois que o “AFTN autuante, na ocasião da lavratura do auto de infração, não tomou a salutar providência de cientificar o contribuinte de todos os termos constantes do processo, o que seria concretizado com o fornecimento de suas respectivas cópias”, requerendo o fornecimento de todas as peças constantes do processo.

Rejeitada a preliminar, recorre a empresa, alegando ter recebido tão somente cópia do auto de infração e seus anexos e do Termo de Verificação e Constatação, no qual estão apenas indicados os elementos em que se basearam os lançamentos.

Impossível caracterizar, no presente processo, cerceamento de defesa. Ao longo de toda a ação fiscal o contribuinte teve ciência de todas as diligências e termos lavrados, como comprovam a assinatura aposta nas intimações de cada ato ou termo (fls. 102, fls. 119, fls. 518/519, fls. 692/694, fls. 1777, apreensão de documentos e respectiva abertura de lacre em presença do sócio gerente, fls. 724/725 a 734). Além disso, recebeu cópia do auto de infração acompanhado de todos seus anexos e demonstrativos, bem como do Termo de Verificação e Constatação, no qual estão minuciosamente relatados todos os passos da ação fiscal, identificados todos os documentos que contêm os elementos em que se baseou a fiscalização, os quais constam dos autos. Tais documentos estão nos anexos que contêm as fls 128 a 1970 do processo. Conforme declara a Recorrente, quando da impugnação o processo se aproximava da fl. 2000. Ou, seja, ao ter o processo a sua disposição para vista, no prazo para impugnação, a Recorrente poderia tomar conhecimento de todos os elementos em que se baseou o auto de infração. Se entendia necessário obter cópia de alguns ou de todos os elementos para formalizar sua defesa, deveria tê-las solicitado dentro daquele prazo, o que não ocorreu. Inadmissível requerer cópia junto com a impugnação, que, se deferida, implicaria reabertura do prazo para impugnação sem amparo legal.



Rejeito a primeira preliminar.

A segunda preliminar se relaciona com a apreensão dos documentos na sede da Normaq. Pretende a Recorrente que tais provas tenham sido obtidas por meio ilícito e que a autoridade julgadora sequer se preocupou em garantir ao contribuinte o acesso aos elementos que lhe permitiriam saber se todos os requisitos legais para casos (requisição de auxílio da força pública) da espécie foram cumpridos.

Não há, nos autos, qualquer elemento que indique que as provas foram obtidas por meio ilícito. Ao contrário, o Código Tributário Nacional, no seu artigo 200, prevê que as autoridades administrativas federais poderão requisitar o auxílio da força pública quando necessário à efetivação de medida prevista na legislação tributária, ainda que não se configure fato definido em lei como crime ou contravenção. A Lei 2.354/54, no seu artigo 7º, prevê que os Auditores Fiscais procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão dos balanços e documentos apresentados e das informações prestadas. Tendo a fiscalização fundadas razões para suspeitar que a documentação solicitada do contribuinte não se perdera toda no incêndio, e uma vez que aquela não lhe era fornecida sob alegação de sua destruição no sinistro, fez-se necessária a diligência no estabelecimento para apurar a exatidão da informação prestada (de que a documentação fora destruída). Para tanto, com respaldo no art. 200 do CTN, a fiscalização solicitou o apoio da força pública federal. A apreensão dos documentos está respaldada no artigo 110 da Lei 4.502/64, e foi realizada atendendo às formalidades previstas na legislação, com lavratura do respectivo termo de apreensão, aposição do lacre e sua abertura em presença do sócio gerente. Não foi negado acesso ao contribuinte quanto às peças referentes à requisição do apoio policial, eis que não consta que, no decorrer da ação fiscal, ele o tenha solicitado à autoridade competente. Como corretamente assinalou a autoridade julgadora, trata-se de procedimento de fiscalização, e as cópias poderiam ter sido requeridas junto à Delegacia da Receita Federal em Belém. Note-se que sequer após a decisão singular, quando ficou expresso que para obtê-las a empresa deveria se dirigir à DRF Belém, a agora Recorrente se interessou em fazê-lo. Assim, não havendo nos autos qualquer indício de que as provas foram obtidas ilegalmente, mas ao contrário, estando os procedimentos adotados previstos em lei, é de ser rejeitada, também, esta preliminar.



Como terceira preliminar pretende a empresa que se faça realizar perícia para comprovar que havia fibras de papel no carro sinistrado, que o papel não teria sido colocado no veículo depois do incêndio e que o incêndio foi acidental, para assim caracterizar a “força maior” e cancelar o lançamento.

Antes de mais nada, é preciso atentar para o princípio que rege o direito probatório, quanto ao ônus da prova, que, segundo esclarece Paulo Celso Bonilha, “consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para formação do convencimento da autoridade julgadora..... Trata-se de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa” (in “Da Prova no Processo Administrativo Fiscal”, Dialética- 2ª edição, 1997). Conforme ensina Cernelutti, “o critério para distinguir a qual das partes incumbe o ônus da prova de uma afirmação é o do *interesse da própria afirmação*. Cabe provar a quem tem interesse de afirmar; portanto, quem apresenta uma pretensão cumpre provar-lhe os fatos constitutivos e quem fornece a exceção cumpre provar os fatos extintivos ou as condições impeditivas ou modificativas”. Ora, a lei impõe que, no caso de destruição de livros e documentos de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar aviso concernente ao fato em jornal de grande circulação e dará minuciosa informação do mesmo ao órgão competente do Registro do Comércio no prazo de 48 horas. Não tendo observado essas formalidades legais, ao afirmar que a documentação se perdeu no incêndio, cumpria à empresa ter se cercado de todas os cuidados para provar sua alegação. Dessa forma, deveria, *sponte propria*, ter imediatamente solicitado perícia oficial (da polícia técnica) que atestasse o fato. Todavia, no caso, vê-se que nenhuma diligência adotou a empresa no sentido de evidenciar a destruição dos documentos no sinistro. Além de não ter feito a publicação e a comunicação à Junta Comercial, não requisitou perícia técnica para atestar tal fato. A perícia feita pela polícia técnica foi determinada de ofício (e não por solicitação do interessado) e objetivou apenas averiguar os danos no veículo, não tendo o exame se preocupado em identificar o material que estava sendo transportado. Ao fisco não interessa, no caso, se aconteceu ou não o incêndio (que, de resto, está comprovado pelo laudo do Corpo de Bombeiros), mas apenas que fique evidenciado que a documentação por ele pedida à empresa fiscalizada estava no veículo sinistrado e com ele se perdeu. E essa prova, a Recorrente , apesar de ser ônus seu, não logrou fazê-lo. A par disso, os seguintes aspectos devem ser considerados: a) o oficial do Corpo de Bombeiros que assinou o laudo pericial afirmou, em declaração tomada a termo pela Fiscalização, “que não foi possível constatar algum vestígio de papel, em virtude da



combustão ter destruído totalmente o interior do veículo, restando apenas ferragens”; b) a perícia do Corpo de Bombeiros foi realizada seis dias após sinistro, e a da polícia técnica, datada de quinze dias após, foi realizada, segundo consta, em 6/10/93, ou seja oito dias após o incêndio; c) ambas as perícias não ocorreram no local do sinistro, mas na sede da empresa; d) do laudo da polícia técnica consta que “no interior do veículo foi encontrado material combustível como papel...” e) declaração de um dos peritos da polícia técnica, tomada a termo pela fiscalização, informa que realmente encontrou, uns oito dias depois do incêndio, resto de papel parecido com talonário de notas fiscais, e, em resposta a indagação da fiscalização, admitiu ser possível que o resto de papel tenha sido colocado depois, sendo difícil precisar tal fato, pois a perícia não teve esse fim.

Como ensina Moacyr Amaral Santos, a finalidade da prova é a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa e seu destinatário é o juiz. E é bem por isso que a lei processual faculta ao julgador indeferir a perícia prescindível ou impraticável. Assim, se no espírito do julgador não se formaram dúvidas a respeito do fato, não se justifica a perícia.

Veja-se, sobre o assunto, lição do Prof .AURÉLIO PITANGA SEIXAS-, em “A Prova Pericial no Processo Administrativo Fiscal” Processo Administrativo Fiscal - Dialética - junho-1995:

“.....

Para demonstrar (provar) que a verdadeira conduta tributável (fato gerador ocorrido ou fato imponível) é aquela representada em seus livros de contabilidade e declarações tributárias e, conseqüentemente, demonstrar (provar) o desacerto e o equívoco da representação do fato gerador escriturada pelo fiscal lançador deverá o contribuinte anexar ao recurso administrativo todos os *meios de prova* ao seu alcance., como cópias de documentos representativos das operações comerciais, cópias dos registros contábeis, etc., etc.

Estes *meios de prova* anexados ao recurso administrativo fiscal pelo contribuinte podem produzir o efeito de convencer ou sensibilizar ou colocar em dúvida, a autoridade aplicadora da lei tributária, com competência legal para reexaminar o lançamento tributário, sobre a incorreta percepção que a autoridade lançadora teve sobre o fato gerador praticado.

A autoridade administrativa revisora, ao examinar os meios de prova apresentados pelo contribuinte, poderá ficar, desde logo, convencida do desacerto da percepção da

realidade do fato gerador escriturada no lançamento tributário, julgando-se habilitada a substituir a percepção errada do fato gerador pela sua própria percepção, calcada nas provas apresentadas pelo contribuinte.

Se as provas apresentadas pelo contribuinte não comoverem a autoridade revisora, esta, naturalmente, ratificará ou homologará a percepção do fato gerador representada no lançamento tributário.

Como terceira hipótese, a autoridade revisora poderá ficar sensibilizada com as provas produzidas pelo Recorrente, porém não se considerará suficientemente habilitada a ter uma correta *percepção* da realidade do fato gerador, necessitando da colaboração de um *perito* para esclarecimento pormenorizado da verdadeira realidade praticada pelo contribuinte.

O laudo ou documento firmado pelo perito não é *meio de prova*, porém um *meio de percepção*, isto é, uma forma da autoridade aplicadora da lei tomar conhecimento, ou ter uma percepção, da realidade, através do parecer ou laudo, fornecido por um técnico, ou especialista na matéria fática em discussão, de sua inteira confiança.

Obedecendo o procedimento administrativo fiscal ao princípio *inquisitório*, já que a autoridade fiscal tem a função legal de agir, de ofício, para descobrir a verdade dos fatos com absoluta imparcialidade, pois nenhum interesse lhe assiste no exercício de sua competência legal, o *exame pericial* para um deslinde mais esclarecedor sobre a matéria fática, vai depender, exclusivamente, da necessidade que tenha a autoridade fiscal de aperfeiçoar a sua *percepção* sobre a *verdadeira realidade*, por diversas formas representada,

Conseqüentemente, não possui o contribuinte direito subjetivo à efetivação de exame pericial, devendo se sujeitar ao que for decidido pela autoridade administrativa, sem perder a oportunidade, como mencionado anteriormente, de apresentar, desde o início, todas as provas ao seu alcance para demonstrar a exatidão do seu comportamento.”

Tem-se, pois, que no presente caso, a empresa, a quem interessava provar que seus documentos se perderam no incêndio, além de não cumprir as formalidades exigidas pela lei para o caso, não cuidou de obter, tempestivamente, prova nesse sentido. Por outro lado, o laudo do Corpo de Bombeiros, realizado antes da perícia policial, não revela a existência de papel no interior do veículo e, ao contrário, o oficial que o assina revelou não ter sido encontrado resto de papel, pois que tudo foi destruído, só restando ferragens. Assim, ainda que o laudo da polícia técnica, realizado depois do do Corpo de Bombeiros, indique a existência de restos de papel, o fato não trouxe dúvidas para o julgador, pois ambos os fatos podem ter ocorrido : 6 dias após o incêndio não havia restos de papel e oito dias após, havia. Não tendo, o julgador, dúvida quanto



à não comprovação de que a documentação fora toda destruída no incêndio (o que, de resto, ficou afinal comprovado com a apreensão, em diligência com apoio da força pública, de alguns dos documentos alegadamente destruídos), e mais, considerando que a perícia após decorridos três anos não seria confiável, uma vez que o objeto a ser periciado não fora preservado adequadamente para esse fim, caracteriza-se, a perícia solicitada na impugnação e reiterada no recurso, como prescindível e impraticável.

A quarta preliminar é no sentido da decadência do direito de a Fazenda efetuar o lançamento relativo ao ano-base de 1990.

A regra básica para contagem do prazo decadencial é a prevista no inciso I do art. 173 do CTN : o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ser lançado. Aplica-se-a aos lançamentos por declaração. Quando se trata de “lançamento por homologação”, este Conselho tem entendido ser o prazo mais curto, menos favorável à Administração, estando delineado no § 4º do art. 150 do CTN - 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador - findo o qual ocorre a homologação *ex officio*.

Considerando que, conforme jurisprudência dominante nas diversas Câmaras deste Conselho, desde o advento do Decreto-Lei nº 1967/82, o lançamento do Imposto de Renda-Pessoa Jurídica se caracteriza como da modalidade de “lançamento por homologação”, e que dessa modalidade são também os lançamentos decorrentes discutidos neste processo, é de ser acolhida a preliminar argüida.

A quinta e última preliminar se relaciona com a cobrança de juros de mora segundo os índices da TRD, não acatada pela autoridade singular sob o argumento de que a autoridade administrativa é incompetente para apreciar inconstitucionalidade de ato legal, ao que se contrapõe a Recorrente dizendo que após a Constituição de 88 nenhuma matéria pode deixar de ser apreciada pelos julgadores, mesmo administrativos. Embora abordada como preliminar, trata-se, na realidade, de matéria de mérito, aliás, a única matéria de mérito abordada.

Oportuno reproduzir, aqui, parte do texto do Parecer Normativo 390/71, transcrita da obra de: Ruy Barbosa Nogueira, “Da interpretação e da aplicação das leis tributárias”(1955,) , na qual o autor cita Tito Rezende :



“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e tenham chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição : só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente a questão.”

Entendo irrepreensível o entendimento acima expressado. De fato, dentro do nosso sistema constitucional, compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar e decidir questões que versem sobre a constitucionalidade das leis em vigor. Aos órgãos integrantes do Poder Executivo cabe tão somente zelar pela correta aplicação dos dispositivos legais, carecendo-lhes competência para aquilatar quanto à sua inconstitucionalidade. Ao Poder Executivo cabe, também, velar pela constitucionalidade das leis, mas tal se esgota a nível de sua promulgação ,ou veto, parcial ou total, nunca a nível de seus desdobramentos administrativos operacionais.

Este Conselho tem deixado de aplicar dispositivos legais declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em Recursos Extraordinários e que, portanto, não têm efeito *erga omnes*. Mas , frise-se, assim o faz **apenas quando o dispositivo legal já tenha sido considerado inconstitucional pelo órgão encarregado de zelar pela aplicação da Constituição**. E isso atende ao princípio da economicidade na aplicação de recursos públicos previsto no art. 7º da Constituição e ainda, à própria orientação da Administração Federal, através de sucessivos pronunciamentos da Consultoria Geral da República,.

Essa matéria foi com muita propriedade tratada pelo Eminentíssimo Prof. Hugo de Brito Machado quando, quanto à apreciação de questões de índole constitucional pelos órgãos julgadores administrativos, concluiu que “é inteiramente inaceitável, porque enseja situações verdadeiramente absurdas, posto que o controle da atividade administrativa pelo Judiciário não pode ser provocado pela própria Administração. Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a arguição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar na prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização”.



Efetivamente, a apreciação de arguição de inconstitucionalidade por órgãos julgadores administrativos criaria uma situação de desigualdade entre a Fazenda e o contribuinte, pois se a esse é dado o direito de recorrer ao Judiciário para rever a decisão da Administração, a recíproca não é verdadeira. Uma vez definitiva na esfera administrativa a decisão, a Fazenda Pública não pode provocar sua revisão pelo Poder Judiciário.

Especificamente sobre a matéria questionada (aplicação da TRD como índice de juros moratórios) a jurisprudência dominante neste Conselho é no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991. Funda-se essa interpretação no entendimento de que o artigo 9º da Lei 8.177/91, ao determinar a incidência a partir de fevereiro de 1991, fez retroagir a lei ou transformou retroativamente correção monetária em encargos moratórios, contrariando o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por sua vez, através do Acórdão CSRF/01-01.733/94, uniformizou entendimento no sentido de que, por força do disposto no artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária- TRD só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Medida Provisória 298/91, convertida na Lei 8.218/91.

Finalmente, a Secretaria da Receita Federal, através da Instrução Normativa 32, de 09/04/97, reconheceu a inaplicabilidade da TRD como índice de juros de mora no período que antecede a entrada em vigor da MP 298/91, ao determinar que “seja subtraído, no período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no art. 30 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29 de julho de 1991”.

O argumento da Recorrente de que os juros de mora segundo a TRD não são aplicáveis a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei 8.218/91 não procede. O que determina a taxa de juros aplicável é o período em que ocorre a mora, e não a data de ocorrência do fato gerador. Os juros não são função do fato gerador, mas sim, da mora.

O art. 144 do CTN determina que o **lançamento** reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela legislação então vigente. Por sua vez, o art. 142 define



lançamento como o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**

Ao nascer a obrigação não nascem os juros de mora. Os juros não decorrem do fato gerador, como a obrigação principal, mas da impontualidade. A exigibilidade dos juros de mora decorre da lei (CTN, art. 161), e a legislação aplicável para seu cálculo é a legislação vigente a cada momento em que se verifica a mora.

Os lançamentos decorrentes devem seguir o mesmo destino do principal, eis que não argüida nenhuma matéria específica. Todavia, quanto à Contribuição Social Sobre o Lucro, observo que, antes da Medida provisória 812, de 30/12/94, não havia definição legal quanto à base de cálculo dessa contribuição, para empresas tributadas com base no lucro arbitrado.

Efetivamente, a Lei 7.689/88, com a alteração introduzida pelo art. 2º da Lei 8.034/90, estabelece:

“Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo :

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no balanço respectivo;

c)- o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela :

1- adição do resultado negativo da avaliação de investimento pelo valor de patrimônio líquido;

2- adição de valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;



3- adição das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

4- exclusão do resultado positivo da avaliação de investimento pelo patrimônio líquido, que tenham sido computados como receita;

5- exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso do período-base.

§ 2º- No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.”

A lei nº 8.383, de 30/12/91, DOU de 31/12/91, dispõe :

“Art. 41- A tributação com base no lucro arbitrado somente será admitida em caso de lançamento de ofício, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

§ 1º - O lucro arbitrado e a contribuição social serão apurados mensalmente.

§ 3º - A contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado será devida mensalmente.”

A Medida Provisória nº 812, de 30/12/94 estabelece:

“Art. 55- O lucro arbitrado na forma do art. 51 constituirá também base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Art. 57- Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Medida Provisória”.

Portanto, a definição, em ato legal, do lucro arbitrado como base de cálculo da contribuição social surgiu com o art. 55 da MP 812, de 30/12/94, aplicando-se, assim, a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995.



No presente caso, tratando-se de exigência relativa a fatos geradores ocorridos em 1991 e 1992, a base de cálculo da contribuição tem como ponto de partida o resultado do exercício, que é apurado de acordo com a contabilidade. Não havia, na data da ocorrência do fato gerador, previsão legal para que a contribuição fosse calculada com base no lucro arbitrado. Por essa razão, não pode prevalecer a exigência.

Isto posto, acato a preliminar de decadência para cancelar a exigência relativa ao período-base de 1990 e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para :

- 1- Cancelar a exigência correspondente à Contribuição Social sobre o Lucro;
- 2- Determinar que a cobrança dos juros de mora segundo os índices da TRD só se faça a partir do mês de agosto de 1991, inclusive.

Brasília - DF, em 18 de março de 1998



SANDRA MARIA FARONI