



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 13 de fevereiro de 1989.

ACORDÃO Nº 103-08.888.

Recurso n.º 92.927 - IRPJ - EX: DE 1987

Recorrente MADEIRAS SÃO FRANCISCO LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BELÉM - PA

IRPJ - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não há cerceamento do direito de defesa quando a recorrente tem assegurado sua ampla defesa e a impugnação foi devidamente apreciada pela autoridade julgadora. Também não caracteriza cerceamento do direito de defesa eventual excesso de exação, o qual nem sequer existiu.

IRPJ - NULIDADE DO LANÇAMENTO.

São causa de nulidade os atos e termos, despachos e decisões referidos no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, na espécie não incidente.

Preliminares que se rejeitam.

IRPJ - MULTA, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA - MULTA ESPECIAL.

Verificada pela autoridade fiscal, antes do encerramento do período-base que o contribuinte omitiu registro contábil total ou parcial da receita, ficará sujeito a multa em valor igual a metade da receita omitida, lançada e exigível ainda que não tenha terminado o período-base de incidência do imposto.

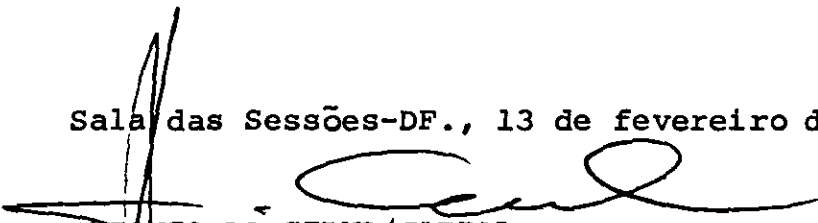
A legislação aplica-se inclusive às pessoas jurídicas que gozem de isenção de caráter pessoal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MADEIRAS SÃO FRANCISCO LTDA.

2

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e de excesso de exação e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, que dava provimento integral.

Sala das Sessões-DF., 13 de fevereiro de 1989


ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE


DICLER DE ASSUNÇÃO

RELATOR

VISTO EM


LUIZ CARLOS PIVA

PROCURADOR
DA FAZENDA
NACIONAL

SESSÃO DE: 16 MAR 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES E BRAZ JANUÁRIO PINTO. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro AYRES DE OLIVEIRA.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10280/010.948/87-80
Recurso nº 92.927
Acórdão nº 103-08.888
Recorrente: MADEIRAS SÃO FRANCISCO LTDA.

R E L A T Ó R I O

Trata-se de recurso voluntário (fls. 105/118) à decisão de primeira instância do Sr. Delegado da Receita Federal em Belém -PA (fls. 98/102] que, referendando os termos da informação fiscal prestada ao processo (fls. 91/96], houve por bem em não acatar as razões da empresa oferecidas com a impugnação (fls. 05/89) a auto de infração contra si lavrado. (fls. 01].

A empresa teria mantido um estoque de 654 m³ de madeira de diversas espécies, desacobertados de documentação fiscal comprobatória de sua origem e aquisição regulares, infringindo o art. 38 , § 3º da Lei nº 7450/85 e, por isso, exigindo-se-lhe o recolhimento de multa de 50% sobre o valor comercial da mercadoria, perfazendo um crédito tributário total de Cz\$ 246.510,00. Isso, no exercício de 1987 , ano base de 1986.

Inconformada com a exigência fiscal, a ora recorrente apresentou impugnação (fls. 05/89], arguindo, preliminarmente, a nulidade do auto de infração porque não obedeceria às formalidades legais e regulamentares, eis que, por exemplo, estaria preenchido parcialmente a mão, de forma ilegível e incompreensível; não traria a assinatura dos participantes da ação fiscal, além de conter rasuras na determinação da base de cálculo da multa exigida.

Quanto ao mérito, inicialmente, contestou a quantidade de madeira que se encontrava no pátio da empresa, alegada pelo fisco. Após, sustentou estar isenta, pela SUDAM, do recolhimento do Imposto de Renda e adicionais restituíveis desde 31.05.84, conforme Declaração DCJ/DAJ nº 071/84. Alegou, também, que a partir do momento em que a Fazenda Estadual emitiu a Nota Fiscal do Produtor nº 055343, para cobertura das notas fiscais série "E", deixou de existir a infração , ainda mais que não se lavrara qualquer Termos de Constatação, retificando o auto de infração. Se efetivamente houvesse a infração, a Fazenda Estadual teria lavrado um auto de infração e não emitido uma nota fiscal de regularização do contribuinte perante o fisco estadual.

clareceu, ainda, que existiria um "acordo de cavalheiros" entre as autoridades fiscais do esta e os industriais madeireiros estabelecidos em paragominas, segundo o qual lhes seria facultado recolher o ICM devido do mês até o dia 10 do mês subsequente.

Por fim, concluiu que o auto de infração resultaria de um ato de violência e arbitrariedade, caracterizandi-se em excesso de exação, previsto no art. 316, § 1º do Código Penal.

Informação fiscal de fls. 91/96 foi pela manutenção integral do auto de infração, no que lhe seguiu a decisão monocrática, cuja ementa consigna, Verbis (fls. 98/102):

- "7.15.00.00 - ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
- 7.15.01.00 - FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS
- 7.15.01.01 - NORMAS GERAIS
- 7.15.01.05 - EXAME DE MERCADORIAS, LIVROS, DOCUMENTOS, PAPÉIS, ETC.
- 0.40.25.00 - IMPUGNAÇÃO DA EXIGÊNCIA

Verificada pela autoridade fiscal, antes do encerramento do período-base, que o contribuinte omitiu registro contábil total ou parcial da receita, ficara sujeito a multa em valor igual a metade da receita omitida, lançada e exigível ainda que não tenha terminado o período-base de incidência do imposto.

A legislação aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive as que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Ação fiscal procedente."

Não se satisfazendo com a solução, a contribuinte interpôs recurso (fls. 105/118), vasado nos seguintes termos:

"a] - O julgamento de la, instância é contrário à realidade dos fatos arguidos e provados que na impugnação, quer neste recurso, sendo inconsistente, por apoiar em meras suposições, não cabendo ser a empunhada por presunção de irregularidade que poderi meter;

b] - Manifesta-se claro o cerceamento de defesa dada em que o Auto de Infração foi elaborado se servância das determinações legais, verificand

excesso de exação pela violência com que realizou fiscalização, praticada ao completo arrepio da Le

c) - O acúmulo de estoque de madeira para emissão Nota Fiscal Única no fim do mês é praxe administrativa que se transformou em norma tributária complementar forma do artigo 100 do CTN não podendo ser modificada abruptamente e ensejando interpretação favorável ao contribuinte nos termos do art. 112 do CTN."

Este, o relatório.

V O T O

Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO, Relator:

O recurso é tempestivo (fls. 105/118), devendo, portanto, ser conhecido,

Há alguns aspectos preliminares a serem considerados.

A contribuinte, tanto em sua impugnação, quanto em seu recurso arguiu nulidade do auto de infração, eis que não obedeceria às formalidades do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 porque preenchido parcialmente a mão e sem constar a assinatura dos fiscais autuantes.

Data venia, não merece prosperar tal alegação.

O art. 10 do Decreto nº 70.235/72 estabelece os requisitos do auto de infração, verbis:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

Comparando essas exigências com o conteúdo do auto de infração, verifica-se o seu enquadramento perfeito. Além, da leitura daquele dispositivo, depreende-se que, em momento algum, o texto legal exige que o conteúdo do auto de infração, assim como seus componentes, sejam datilografados, Exige, sim, que sejam claros, inteligíveis e sugicientes para fundamentar o auto de infração.

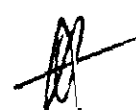
O caso concreto se adapta nessas circunstâncias, pois demonstra, expressamente, e de uma forma esquemática, como se obteve o total a ser tributado.

Do mesmo modo, não recebe guarida também a alegação de excesso de exação, figura penal, prevista no art. 316 do Código Penal Brasileiro. Aqui, quando se trata de questões fiscais, o excesso de exação se caracteriza pela tributação em excesso, extrapolando-se os valores reais, ou pelo aumento exorbitante da base de cálculo, ou pela aplicação de uma alíquota superior.

Não cabe a análise sob os aspectos e conseqüências penais. O máximo que se competiria a nível administrativo-fiscal seria representar, administrativamente, contra o fiscal responsável. Nada mais.

Sob essa ótica, observa-se que a fiscalização agiu dentro dos parâmetros legais, valendo-se de demonstrativos para a obtenção da base de cálculo a ser tributada e do percentual de multa previsto em lei. Portanto, não há que se falar em excesso de exação por parte dos Srs. Agentes Fiscais.

Quanto ao mérito, vale, prefacialmente, ressaltar que o fato de a recorrente estar isenta do Imposto de Renda e Adicionais não Restituíveis, por um período de 10 anos, contado a partir do exercício de 1984, não a dispensa do cumprimento das obrigações acessórias, nos termos do parágrafo único do art. 175 do CTN, verbis:



"Art. 175. Excluem o crédito tributário:
I - a isenção;
II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente."

Portanto, a isenção não exime a contribuinte de manter sua escrituração em ordem, de acordo com as leis fiscais e comerciais eis que se trata de uma obrigação acessória.

Além do mais, o chamado "acordo de cavalheiros" firmado entre a recorrente e a Fazenda Estadual não representa uma convenção particular, como quer a contribuinte, a qual se aplicaria o art. 123 do CTN, uma vez que uma das partes é o Estado, caracterizando-se, sim, uma convenção, se existente e válida, pública e, por isso, inaplicável o citado artigo.

Quanto à abrangência do art. 100, III do CTN ao "acordo de cavalheiros", cumpre observar, em primeiro lugar, que como se trata de uma norma complementar, não podem tais práticas administrativas contrariar o texto legal. Em segundo lugar, se se admitisse a possibilidade dessa prática reiterada específica da Fazenda do Estado do Pará para elidir a tributação a nível federal, estar-se-ia ferindo vários princípios de ordem constitucional, inclusive o da isonomia, considerando-se resultados diversos para situações iguais, o que é inadmissível em Direito Tributário.

Em relação à aplicabilidade do art. 7, § 3º do Decreto-Lei nº 1598/77, com redação dada pelo art. 38 da Lei nº 7450/85, já tive a oportunidade de, como Relator, manifestar-me no recurso nº 91321/87, verbis:

"A regra invocada para justificar (fundamentar) a cobrança, está inserta no capítulo II, do DL. 1.598/77, que trata, especificamente do "LUCRO REAL". O caput do art. 7º (seção I - Determinação com base em escrituração), e parágrafos que interessam ao caso, inclusive com a redação atualizada, estabelecem, verbis:

"Art. 7º - O lucro real será determinado com base NA ESCRITURAÇÃO que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

§ 1º - A falsificação, material ou ideológica, DA ESCRITURAÇÃO e seus comprovantes,

.....

§ 3º - Verificado pela autoridade fiscal, antes do encerramento do período-base, que o contribuinte omitiu registro CONTÁBIL total ou parcial de receita, ... ficará sujeito a multa em valor igual à metade da receita omitida ..."
(redação dada pelo art. 38, da Lei nº 7.450/86).
(destaques e sublinhação não constantes do original).

A parte sublinhada e destacada dos dispositivos supra mencionados base da autuação não deixa dúvida, data venia da decisão recorrida, que tal espécie de multa foi legalmente destinada para ser aplicada para as empresas que optarem pela apuração do imposto com base no lucro real, posto que é somente essa espécie que pressupõe a necessidade de existência de uma escrituração regular, de acordo com as leis comerciais e fiscais, que, aliás, lhe servirá de base.

Por isso, tratam-se de regras insertas expressamente no capítulo próprio do lucro real, na seção específica da sua determinação com base na escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais, consagrando, no seu interior, vinculações categóricas tipo: falsificação da escrituração (part. 1º); fiscalização da escrituração (part. 2º, redação anterior, do DL. 1.598/777); omissão do registro contábil (part. 3º, redação da Lei nº 7.450/85).

Essa a tônica legislativa, de um lado, girando em torno do conceito de escrituração. De outro, não é possível deixar de considerar a circunstância de tratar-se de conteúdo normativo que "impõe multa", isto é, penalza (em sentido amplo), e que, por isso, naturalmente, sempre deverá ser interpretado de forma restritiva e não abrangente, consoante é da doutrina universal. " (os grifos são do original). (Ac. 103-07.990, de 07.07.87)."

Porém, a hipótese sob julgamento é completamente diversa. Aqui é caso de isenção condicionada. Não preenchida a condição, resolve-se a isenção, que, a partir de então considera-se como não operante.

Situação absolutamente semelhante foi recentemente apreciada por essa Câmara, através do Ac. 103-08.832, de 13.12.88, sendo relator o ilustre Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, que peço venha para transcrever:

"3.2 Do exame do texto legal supra transcrito tem-se que desde logo deve ser descartada como causa de nulidade a falta de assinatura dos policiais federais e dos fiscais do Estado, pois o Auto de Infração foi lavrado por auditor fiscal de tributos federais, o que é suficiente para a validade do referido Auto.

3.3 No que tange ao argumento de que o Auto de Infração foi parcialmente preenchido a mão, tal fato não é causa de nulidade. Argumento que não pode prosperar é o de que o Auto de Infração foi preenchido de forma ilegível; examinando os textos manuscritos neles não se percebe a alegada ilegibilidade. No que concerne à rasura no valor da base de cálculo, no verso do Auto de Infração, o que existe é uma sobreposição de algarismos, não recomendável, mas aceitável nas circunstâncias em que o instrumento foi lavrado. O valor correto é perfeitamente legível numa primeira leitura. Admitindo, a título de argumentação, que possa existir dúvida quanto ao seu valor, basta que se multiplique o valor da multa por dois; mais, o valor da base de cálculo consta do anverso do Auto de Infração tanto em algarismos como por extenso. Não há, assim, qualquer aspecto de nulidade do Auto de Infração.

3.4 A base de cálculo está perfeitamente descrita na peça básica. No que tange ao enquadramento legal descrito como: "Art. 38, § 3º da Lei 7450/85", esta forma sucinta não prejudicou a recorrente, pois ela sempre soube de que penalidade se tratava e nenhuma dificuldade teve em se defender. Não é por demais ressaltar que no recurso, a fls. 116, diz a recorrente: "3. Dispõe o § 3º do art. 7º do Decreto-lei nº 15.988/77, com a redação dada pelo art. 38 da Lei nº 7.450/85:". A oposição de Decreto-lei nº 15.988/77 ao invés de Decreto-lei nº 1.598/77 obviamente que constitui erro de dactilografia, o que fica evidente nas 5a., 6a. e 7a. linhas de fls. 117.

3.5 Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

4. Mérito.

4.1 A recorrente possuía 3,220,5 m³ de madeira seu pátio de estocagem desacobertados de documento fiscal que comprovasse sua origem e aquisição regular. Foi, portanto, de mercadorias adquiridas com recurso de caixa não registrados na contabilidade. No caso de omissão de custos, a presunção que se firma é a

que o numerário neles aplicado tem origem em recursos extra-contábeis representados por anterior omissão de receitas. Como toda presunção, ela pode ser elidida pela prova de que os custos omitidos foram suportados pelos recursos da própria pessoa jurídica, objetos de registro contábil. Feita essa prova, inexistiria a omissão de receitas. Esta prova logicamente, é ônus da pessoa jurídica; no caso dos presentes autos ela não foi produzida e a recorrente nem sequer ensaiou o menor esforço em tentar produzir esta prova. Queda-se ante meras alegações de que não praticou qualquer ato lesivo aos cofres públicos.

4.2 A recorrente pretende fazer crer que seu procedimento constituiria rotina administrativo-tributária sem pre aceita pelo Fisco, não havendo qualquer ato de oposição à mesma. Se isto fosse verdade, como se pode explicar a participação do Fisco Estadual na fiscalização conjunta? O fato de a fiscalização estadual ter apenas exigido o recolhimento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias - ICM, sem os devidos acréscimos legais, constitui matéria estranha ao presente recurso, não sendo objeto de julgamento. A verdade incontestada é que a recorrente não logrou provar que inexistiu omissão de receita. Por oportuno, no presente julgamento deve-se ter em vista que a nota fiscal do produtor, de fls. 2, somente foi emitida após o início da fiscalização e por decorrência da mesma.

4.3 As alegadas condições da economia amazônica não justificam o descumprimento da legislação tributária no sentido de adquirir mercadorias sem os respectivos registros contábeis.

4.4 A recorrente alegou no recurso que, por força da isenção concedida, não se enquadraria como pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real. Esquece-se, no entanto, que o benefício da isenção do imposto de renda é calculado sobre o lucro da exploração, o qual é calculado a partir do lucro líquido do exercício, lucro este que também constitui o valor básico para a apuração do lucro real, conforme estabelecido no artigo 154 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04.12.80 - RIR/80.

4.4.1 Outro aspecto a considerar é que no lucro da exploração, base de cálculo do benefício da isenção do imposto de renda, são estão contidos os valores resultantes das atividades incentivadas que tenham sido devidamente registrados contabilmente. Nestas condições os valores correspondentes às receitas omitidas não estão contidos no lucro da exploração, não cabendo qualquer parcela de incentivo.

4.5 Objeto específico deste recurso é a penalidade posta com base no § 3º do artigo 7º do Decreto-lei

1598/77, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 38 da Lei nº 7.450, de 23.12.85. Determina o referido dispositivo:

Art. 7º -

§ 3º - Verificado pela autoridade fiscal, antes do encerramento do período-base, 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 § 1º, ficará sujeito 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."

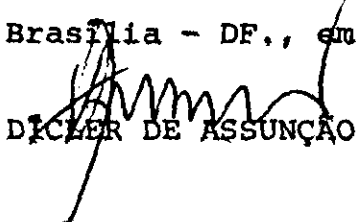
4.5.1 Conforme já visto neste voto, as parcelas não contidas no lucro da exploração estão sujeitas à tributação com base no lucro real. Estando as receitas omitidas sujeitas à tributação, por igual razão estão elas sujeitas à penalidade de que trata o § 3º do artigo 7º do DL nº 1598/77. Por outro lado tem-se que a recorrente nenhum dispositivo legal aponta que a exclua da penalidade retro referida.

4.6 Neste voto já foi ressaltado que a recorrente emitiu a nota fiscal do produtor somente após o início da fiscalização e por decorrência da mesma. Tendo a ação fiscal iniciada antes da emissão da referida nota fiscal do produtor não há que se falar em eventual regularização da situação da recorrente perante o Fisco Federal. Após o início da ação fiscal as irregularidades apuradas estão sujeitas à penalidades previstas na legislação tributária, ainda que emitido o documentário fiscal.

4.6.1 A emissão da nota fiscal do produtor após o início da ação fiscal fica mais evidente em face dos dizeres contantes no verso da referida nota, a fls. 2, lidos em plenário."

Ante ao exposto rejeito as preliminares de nulidade do auto de infração e de excesso de exação, para, no mérito, negar provimento ao recurso.

Brasília - DF., em 13 de fevereiro de 1989.


DIÓCLER DE ASSUNÇÃO


RELATOR