



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Recurso nº. : 116.596  
Matéria : IRPJ e OUTROS - Ex: 1993  
Recorrente : BRASIF ELECTRONICS S/A  
Recorrida : DRJ em MANAUS - AM  
Sessão de : 13 de outubro de 1998  
Acórdão nº. : 104-16.625

**IRPJ - INTIMAÇÃO - COMPROVAÇÃO CONTAS DO PASSIVO - PASSIVO FICTÍCIO - OMISSÃO DE RECEITAS - FATO GERADOR - PRESUNÇÃO -**  
Válida é a intimação para que o sujeito passivo prove a veracidade do exigível (conta fornecedores) constante de sua escrita em determinada data. Se não quiser ou lograr fazê-lo, salvo prova em contrário, a diferença entre o valor constante de seu passivo circulante e o valor que efetivamente provar ser sua dívida, na referida data, traduz o montante da receita ilegalmente subtraída da incidência tributária.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA:**

**IRF - OMISSÃO DE RECEITAS IRPJ - DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DE LUCROS - REVOGAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL - ARTIGO 8º DO DL N° 2.065/83** - O artigo 36, parágrafo único, alínea "a", da Lei nº 7.713/88, ao instituir a incidência do imposto na fonte à alíquota de 8% sobre os lucros que hajam sido tributados na forma do art. 35, revogou a partir de 01/01/89 o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, por estarem compreendidos no primeiro dispositivo os valores omitidos ou reduzidos na determinação do lucro líquido do exercício, sem distinguir entre as formas, espontânea ou de ofício de sua operação.

**PIS - CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - COM BASE NA RECEITA OPERACIONAL BRUTA** - Face o julgamento do Supremo Tribunal Federal que acolheu a arguição de constitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, por entender que a alteração do PIS somente poderia ter sido realizada através de lei ordinária, inexiste base legal para a cobrança da contribuição para o PIS com base na receita operacional bruta.

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

Recurso parcialmente provido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
BRASIF ELECTRONICS S/A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para excluir da incidência tributária o Imposto de Renda na Fonte e a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

NELSON MAILMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 NOV 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Roberto William Gonçalves.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625  
Recurso nº. : 116.596  
Recorrente : BRASIF ELECTRONICS S/A

## RELATÓRIO

BRASIF ELECTRONICS S/A, contribuinte inscrito no CGC 05.447.034/0001-63, com sede na cidade de Manaus, Estado do Amazonas, à Av. Buriti, nº 5.005, Distrito Industrial, jurisdicionado à DRF em Manaus - AM, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 83/93, prolatada pela DRF em Manaus - AM, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 98/102.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 21/09/95, os Autos de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda Retido na Fonte, Contribuição para o PIS, Contribuição para Seguridade Social e Contribuição Social de fls. 03/32, com ciência em 21/09/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 2.012.473,40 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda de Renda Retido na Fonte, PIS, COFINS e Contribuição Social, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 100% e dos juros de mora de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuições, relativo ao exercício de 1993, correspondente ao ano-base de 1992.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

1 - Passivo Fictício: Omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações já paga e/ou incomprovada, na conta Impostos, Taxas e Contribuições a Recolher. Infração capitulada nos artigos 157 e § 1º, 179, 180 e 387, inciso II do RIR/80.

2 - Custos ou Despesas não Comprovadas: Falta de comprovação das seguintes despesas e/ou custos:

- 2.1 - Despesas com Remuneração de Dirigentes;
- 2.2 - Despesas com Viagens;
- 2.3 - Despesas de Benefícios com Empregados;
- 2.4 - Despesas com Transportes de Empregados;
- 2.5 - Despesas Diversas;
- 2.6 - Outras Despesas Operacionais;
- 2.7 - Despesas com Assistência Médica;
- 2.8 - Despesas com o Programa de Alimentação do Trabalhador;
- 2.9 - Despesas com Remuneração de Dirigentes;

Infração capitulada nos artigos 157 e § 1º, 191, 192, 197 e 387, inciso I do RIR/80.

Em sua peça impugnatória de fls. 51/59, apresentada, tempestivamente em 20/10/95, a autuada, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que sejam acolhidas as razões apresentadas e que julgue totalmente improcedente o lançamento, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

- que na realidade não houve qualquer omissão de receita, pois a empresa efetuou, a respeito, um depósito judicial para garantir o ingresso na Justiça de ação cautelar objetivando a suspensão da exigibilidade da contribuição destinada ao FINSOCIAL, invocando a seu favor a constitucionalidade do encargo;

- que o depósito foi efetivado, corrigido monetariamente, e a documentação da respectiva despesa consta do anexo 1.0 a esta impugnação, dando suporte ao que foi afirmado. A contabilidade da empresa lançou a despesa corretamente na conta apropriada, nada havendo a contestar ou a reparar em relação à legislação do imposto de renda, não procedendo a alegação Fiscal a respeito;

- que quanto ao valor apurado das despesas com Remuneração de Dirigentes, por descuido, no preenchimento da declaração do imposto de renda da empresa, referente ao ano-base de 1992, a linha 01 do quadro 12 foi preenchida indevidamente com o valor de Cr\$ 64.173.063,00 desmembrado da linha 02 desse mesmo quadro, a qual deveria estar lançada com o valor de Cr\$ 120.654.558,00 na coluna do 1º semestre. Sendo que isto é muito fácil comprovar, tendo em vista que a linha 01 do quadro 12 somente é preenchida a partir do resultado apurado no quadro 06 do Anexo 01 da declaração do imposto de renda, que está em branco. Essas afirmações são corroboradas pelos assentamentos trabalhistas da empresa, onde os funcionários estão registrados com todas as informações pertinentes, inclusive com os correspondentes recolhimentos de encargos trabalhistas;

- que quanto ao valor das Despesas de Viagens os comprovantes estão, por cópias, incluídos no Anexo 2.1 a esta Impugnação, podendo ser constatada a improcedência, uma vez mais, da ação Fiscal, no particular;

- que quanto ao valor apurado de Despesas de Benefícios com Empregados, de Despesas com Transporte de Empregados, Despesas com Assistência Médica,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11

Acórdão nº. : 104-16.625

Despesas com o Programa de Alimentação do Trabalhador, estão lançadas devidamente na contabilidade, em contas próprias, e na Declaração de Imposto de Renda sob a análise constam da linha 13, 26 e 12, respectivamente, do quadro 12;

- que por todo o exposto, fica comprovada a total insubsistência do Auto de Infração de forma imprecisa e precipitada pelo nobre Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, responsável pelo feito;

- que imprecisa, porque exigiu comprovantes de despesas sem especificação adequada, limitando-se a indicar valores compostos sem identificar as parcelas correspondentes;

- que precipitada, porque deu prazos exíguos à autuada para apresentar documentação exigida, volumoso e diversificadas, referente aos lançamentos constantes da declaração do imposto de renda, o que demanda, normalmente, tempo para busca a apresentação.

Em 09/02/96, a DRJ em Manaus - AM, propõe a realização de Diligências no sentido a autoridade preparadora tome as seguintes providências:

1 - Suprir a falta de data/hora de lavratura do Auto de Infração IRPJ;

2 - Anexar cópia autenticada da DIPJ do ano-calendário 1992;

3 - Diligenciar junto à autuada para:

a) - verificar as divergências apontadas em relação à conta Despesas de Benefícios a Empregados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

b) - verificar os documentos originais comprobatórios das despesas, colocados à disposição pela empresa, inclusive quanto a seu aspecto de validade fiscal.

c) - elaborar relatório conclusivo sobre a situação resultante da diligência.

Em 18/06/97 a DRF em Manaus - AM, emite o Termo de Encerramento de Diligência de fls. 76/81, que, em síntese, diz o seguinte:

- que cônscios da grave responsabilidade que o múnus da diligência de tal jaez nos cumula, emprestamos a esta, toda a nossa experiência e acuidade no trato da coisa pública, adstritos, contudo, à proposta;

- que inobservou o autor do feito o preceito do art. 642 do RIR/80, no que pertine a um dos principais objetivos da fiscalização, que é apurar a exatidão das declarações. Ignorou, igualmente, ser a declaração de rendimentos a peça basilar da fiscalização do imposto de renda das pessoas jurídicas, por isso a desprezou sistematicamente, a ela só se referindo de raro em raro, mesmo assim sem qualquer indicativo dos valores alocados. E como fez tudo ao seu alvedrio, não deixou marcas da metodologia usada para servir de trilha ao nosso trabalho;

- que nem por isso, sentimo-nos estimulados a abandonar o propósito de subsidiar o órgão julgador com informações cuidadosamente coligidas, de cada peça do processo, que dissesse respeito a algum questionamento inserto no seu bojo. Vai aí que não levamos em conta qualquer economia de tempo, preferindo desenvolver um "trabalho de fôlego" como soía se a autenticação de cada documento de despesa, com carimbo de "Confere com o original", ou sinal, em carmim, nas fitas de máquinas somadoras em cotejo com as notas fiscais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

- que quanto a Despesas de Transportes de Empregados, a empresa consignou nesta rubrica o valor de Cr\$ 5.239.663,00, enquanto os documentos oferecidos como elementos de prova somam Cr\$ 5.250.062,00, restando um excedente de documentos igual a Cr\$ 10.399,00;

- que quanto a Despesas de Assistência Médica, a empresa consignou a quantia de Cr\$ 1.546.698,00, mas os documentos apresentados com sua impugnação, são do valor de Cr\$ 1.401.923,77, evidenciando uma insuficiência de documentos de Cr\$ 44.765,23;

- que quanto a Despesas do Programa de Alimentação do Trabalhador, a empresa alocou Cr\$ 15.062.333,00, enquanto os documentos somam Cr\$ 15.057,541,99, registrando um "déficit" de documentos de Cr\$ 4.791,01;

- que no cômputo geral, isto é, no confronto das diferenças apuradas, sobeja expressiva vantagem para a soma dos documentos. Enquanto o quadro demonstrativo da situação, no 1º semestre, apresenta uma insuficiência documental do valor de Cr\$ 139.157,24, o gráfico do 2º semestre há um excedente igual a Cr\$ 5.008.014,45, gerando um "superávit" de documentos da ordem de Cr\$ 4.868.857,21. Essa sobra pode ou não, a juízo da autoridade julgadora, ser considerada como pertencente à rubrica "Outras Despesas Operacionais", do item 58 do Quadro 12, da DIRPJ, posto que as notas fiscais correspondentes não trazem sua destinação, sabendo-se, apenas, que se trata de despesas devidamente representadas por documentos hábeis e idôneos, por nos atestados em parágrafo anterior, resultado da minuciosa conferência procedida à vista das vias originais.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

ação fiscal dando provimento, em parte, à impugnação interposta, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a autuação é decorrente da apuração da existência de Passivo Fictício, caracterizado pela falta de comprovação dos valores registrados nas contas "Impostos, Taxas e Contribuições a Recolher" e "Outras Contas a Pagar", assim como também da apuração de despesas incomprovadas pela falta de apresentação de documentos relativos a parte dos valores registrados no quadro das contas de "Despesas Operacionais";

- que da análise dos referidos documentos, verifica-se que os de fls. 53 a 55 nada comprovam dos gastos ali registrados, e os de fls. 38, 39, 41, 47 e 48 não podem ser aceitos como componentes do saldo da conta "Fornecedores" em 31/12/92, uma vez que os documentos de fls. 39 e 41 são relativos a faturas de DI emitidas em 1993 e os de fls. 38 e 47 não fazem qualquer menção sobre a que DI ou Fatura se referem. Desta forma considera-se comprovado apenas o valor de Cr\$ 11.064.116.959,75, relativo aos documentos de fls. 36, 45 e 49 do Anexo 1.2;

- que o item 02 do Auto de Infração, é concernentes aos valores constantes do quadro 12 da DIRPJ - "Despesas Operacionais". No que diz respeito aos valores registrados como "Despesas com Remuneração de Dirigentes", no montante de Cr\$ 465.117.612,00, o contribuinte alega que houve erro no preenchimento da declaração, pois não possui despesas com remuneração de dirigentes, sendo que o valor das despesas declaradas na linha 01 do quadro 12 deveriam estar adicionadas à linha 02 do mesmo quadro. Tal fato é fácil de comprovar, haja vista que a linha 01 do Quadro 12 somente deve ser preenchida a partir do resultado apurado no Quadro 06 do Anexo 01 da DIRPJ, o qual está em branco;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

- que efetivamente, o Quadro 06 do Anexo 01 da DIRPJ, às fls. 70-v encontra-se em branco, o que vem a provar a coerência do argumento impugnatório, deixando evidente o "Erro de Fato" ocorrido no preenchimento da Declaração de rendimentos da autuada, restando insubstancial o lançamento baseado no mesmo;

- que quanto a falta de comprovação das "Despesas de Viagens", no valor de Cr\$ 9.235.999,60 relativo ao 1º semestre e Cr\$ 18.192.609,60, relativo ao 2º semestre/92, o contribuinte apresenta a documentação pertinente a tais gastos nos anexos 2.1 e 2.8 (fls. 72/87 e 302/312 do Vol. anexo ao processo);

- que da análise dos referidos documentos, conclui-se que são suficientes para comprovar os valores declarados, entretanto, os documentos de fls. 75 e 86 não podem ser aceitos para justificar as despesas em questão, nos valores de Cr\$ 1.398.289,00 e Cr\$ 2.124.950,00, respectivamente, tendo em vista se tratarem de viagens particulares de seus funcionários acompanhados de seus familiares, contrariando o disposto no art. 191 do RIR/80, o qual dispõe que só são dedutíveis, como despesas operacionais, as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Desta forma, o lançamento concernente ao 1º semestre de 1992 deve ser mantido parcialmente;

- que no tocante aos valores autuados, registrados como "Despesas Diversas", no valor de Cr\$ 64.370.263,92 e Cr\$ 149.623.911,71, o contribuinte apresenta, para comprová-los, os documentos constantes dos anexos 2.4 e 2.11 (fls. 177/280 e 392/531 do vol. anexo ao processo). Da análise dos referidos documentos, conclui-se que os mesmos, são hábeis e suficientes para comprovar os valores lançados, restando insubstancial a autuação sobre os mesmos;

- que com relação aos valores lançados a título de despesas com "Benefícios com Empregados", "Transporte de Empregados", "Assistência Médica" e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

"Programa de Alimentação do Trabalhador", a empresa esclarece que esses estão lançados devidamente na contabilidade, em contas próprias, e na declaração de imposto de renda sob análise, nas linhas 13, 26 e 12 do quadro 12 e que os comprovantes que confirmam as referidas despesas estão apresentados nos anexos 2.2 e 2.9;

- que a empresa esclarece, também, que considera a "Despesa de Benefícios a Empregados" como um grupo de contas formado pelas contas "Transporte de Pessoal", "Assistência Médica" e "Programa de Alimentação do Trabalhador". Tais argumentos foram objeto de Diligência Fiscal solicitada por esta autoridade julgadora, cujo relatório encontra-se às fls. 75/81 deste processo;

- que o referido relatório de Diligência Fiscal conclui que, consoante o Plano de Contas da empresa, "Benefícios a Empregados" é, rigorosamente, um grupo de contas, que subordina, entre outras contas de 3º grau: "Transporte de Pessoal", "Assistência Médica" e os desdobramentos do "Programa de Alimentação do Trabalhador". Esclarece, também, que as contas de terceiro grau, do Plano de Contas d autuada guardam estreita analogia com a nomenclatura estereotipada nas linhas 12, 13 e 26 do quadro 12 da DIRPJ. Conclui, também, que os documentos comprobatórios dos valores lançados, embora com pequenas diferenças, no cômputo geral, sobeja expressiva vantagem para a soma dos documentos apresentados. Portanto é de se considerar improcedente o lançamento efetivado sob a égide de falta de comprovação dos valores declarados;

- que portanto, tendo em vista o teor da presente análise, deve ser retificado o lançamento efetuado, para considerar omissão de receitas o valor de Cr\$ 4.685.298.328,51, relativo ao segundo semestre de 1992 e despesa incomprovada o valor de Cr\$ 2.921.526,00, relativo ao primeiro semestre de 1992. Contudo, não há tributo a ser cobrado concernente ao IRPJ, posto que o prejuízo acumulado do exercício de 1988 é suficiente para compensar os valores apurados a título de omissão de receitas e despesas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

incomprovadas, restando devida a cobrança da multa regulamentar prevista no art. 723 do RIR/80, no valor de 97,50 UFIR;

- que uma vez mantida parcialmente a exigência relativa ao IRPJ, tal entendimento se estende aos procedimentos reflexos relativos à Contribuição Social, IRRF, PIS e COFINS;

- que entretanto, com relação ao lançamento da Contribuição Social, além da alteração da base de cálculo das infrações apuradas, deve também ser retificado o lançamento para compensar a base de cálculo negativa apurada pelo contribuinte em sua declaração de rendimentos (fls. 74, Quadro 3 do Anexo 04);

- que da mesma forma o lançamento concernente ao IRPF (fls. 19/25), deve ser alterado para abater da base de cálculo do imposto o valor exonerado no julgamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica devido, ressaltando, porém, que o valor das despesas de viagens considerados não dedutíveis na apuração do imposto de Renda Pessoa Jurídica, não constitui base de cálculo para a cobrança do IRRF, haja vista que, como há o comprovante do efetivo desembolso, não podem ser considerado como receita distribuída aos sócios.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA  
PIS/FINSOCIAL/IRRF/CONTRIB. SOCIAL**

**MULTA REGULAMENTAR -** É legítimo exigir-se a multa de que trata o art. 723 do RIR/80 quando, em virtude de constatada infração à legislação de regência, promove-se lançamento suplementar, sem constituição de crédito tributário, em face da existência de prejuízo fiscal acumulado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

**PASSIVO FICTÍCIO** - A existência de saldo em conta de passivo não comprovado com documentação hábil e idônea, autoriza a presunção de omissão de receitas e justifica o lançamento.

**DESPESAS INCOMPROVADAS** - Uma vez que o lançamento baseou-se na ausência de documentação comprobatória de despesas declaradas, e tendo sido comprovado, documentalmente, parte das mesmas, deve ser retificado o lançamento para abater o montante comprovado dessas despesas.

**REFLEXOS:** Os procedimentos reflexos que redundaram nos lançamentos da C. Social, PIS, IRRF e COFINS, devem ser mantidos na mesma proporção da manutenção do lançamento relativo ao IRPJ, uma vez que dependem dos mesmos elementos de convicção.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE\***

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 01/12/97, conforme Termo constante às fls. 95/97, e, com ela não se conformando, a autuada interpôs, em tempo hábil ( 02/01/98), o recurso voluntário de fls. 98/102, instruído pelos documentos de fls. 103/107, no qual demonstra irresignação parcial contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que na sua respeitável decisão, o D. Julgador monocrático de primeira instância administrativa acolheu parcialmente a impugnação interposta tempestivamente pela empresa autuada, determinando a exoneração da responsabilidade do sujeito passivo dos valores indicados, já que aceita a documentação comprovando as despesas efetivadas e devidamente lançadas na contabilidade. Remanesceu, entretanto, procedente, na forma da decisão referida, parte do Auto de Infração, ou seja:

- 1) - multa regulamentar prevista no art. 723, do RIR/80, no valor de 97,50 UFIR;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

2) - despesas de viagens injustificáveis, por se tratar de viagens particulares, no valor de Cr\$ 2.921.526,00;

3) - exclusão do saldo da conta de "fornecedores", em 31/12/92, da importância original de Cr\$ 4.685.298.328,51, por incomprovada.

- que com referência às exigências constantes dos itens 1 e 2 acima, a empresa aceita a decisão e promove o pagamento correspondente, com os valores devidamente atualizados, encerrando o contencioso a respeito;

- que com referência ao item nº 3 acima, entretanto, a ora recorrente, não se conformando com a decisão proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento de Manaus, apresenta as suas razões do recurso;

- que a contabilidade da empresa, referente ao ano de 1992, não contempla qualquer lançamento de DI emitida em 1993. A fiscalização, quando do levantamento efetuado, foi induzida a esta errônea conclusão tendo em vista que, ao solicitar a prova do saldo da contas "Outras Contas a Pagar" e "Contas a Pagar", recebeu dos responsáveis pela contabilidade da autuada, uma série de documentos relacionados ao fornecimento de componentes, originários das empresas Mita e Eurotrade;

- que estes documentos, entretanto, referiam-se a pagamentos de DI's, efetuados no ano de 1992 até o primeiro semestre de 1993, independentemente de estarem incluídos no saldo sob análise. Este fato ocorreu em razão de entendimento truncado do responsável pelo atendimento da exigência da fiscalização. Por outro lado, a fiscalização considerou a documentação procedente, aceitou como justificadas as DI's emitidas em 1992, bem como outros documentos integrantes desta conta (que somou a importância de Cr\$ 11.064.116.959,75, considerando, por outro lado, incomprovada a diferença de Cr\$ 4.685.298.328,51, em razão de referirem-se a DI's emitidas em 1993;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

- que a confusão ocorreu face a documentação oferecida pela empresa, por engano, não atender ao objetivo pretendido pela fiscalização de confirmar a origem do saldo da conta;

- que, entretanto, a fiscalização aceitou como boa a prova, e gerou a inconseqüente conclusão como não poderia deixar de acontecer, quando se toma por base informações inadequadas;

- que na realidade, não é difícil à empresa demonstrar que não houve qualquer irregularidade, especificamente Passivo Fictício, na conta sob análise. Basta recorrer à folha do "balancete consolidado" bem como às folhas do "razão analítico", em anexo, para constatar os saldos das contas dos fornecedores MITA e EUROTRADE, conferindo plenamente com os totais constantes do "Mapa de controle de pagamentos a fornecedores estrangeiros". Como pode ser constatado, não há lançamento de DI's de 1993 em 1992.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Não há arguição de qualquer preliminar.

O Julgador monocrático de primeira instância administrativa acolheu parcialmente a impugnação interposta, tempestivamente, pela empresa autuada, determinando a exoneração parcial do crédito tributário lançado, mantendo, assim, parte do Auto de Infração, ou seja:

- 1) - multa regulamentar prevista no art. 723, do RIR/80, no valor de 97,50 UFIR;
- 2) - despesas de viagens injustificáveis, por se tratar de viagens particulares, no valor de Cr\$ 2.921.526,00;
- 3) - exclusão do saldo da conta de "fornecedores", em 31/12/92, da importância original de Cr\$ 4.685.298.328,51, por incomprovada.

Na fase recursal a suplicante aceita a decisão de primeiro grau, relativo aos itens 1 e 2, acima anunciados e promove o pagamento correspondente, com os valores devidamente atualizados, encerrando o contencioso a respeito. Entretanto, não se conforma com a parte referente ao passivo fictício mantido pela decisão singular.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

A situação não é nova nesta Câmara, como também no Conselho de Contribuintes. Para a solução deste litígio deve se ter por base o princípio da verdade material aplicável ao procedimento administrativo-fiscal.

Assim, após ter analisado com cuidado a lide em discussão, nesta fase recursal, firmo a minha convicção que a razão está com o fisco e não com recorrente. Senão vejamos:

Acreditamos que cabe a recorrente comprovar que o saldo da conta fornecedores é real mediante a juntada da documentação correspondente, pois toda a compra deve estar lastreada em alguma documentação que no caso de compras a prazo, normalmente, corresponde a duplicatas. Verifica-se que no presente caso, não se trata de atraso na contabilização de pagamentos no mesmo exercício social e sim de balanço patrimonial levantado em 31/12/92, fls. 71-verso registra que a conta Fornecedores, Conta Impostos, Taxas e Contribuições a recolher, bem como a Conta "Outras Contas" tem um saldo passível de comprovação.

Consta nos autos às fls. 33 e 34 que a suplicante fora intimada a comprovar, através de documentação hábil e idônea a composição de seu passivo no valor total de Cr\$ 16.258.316.850,00.

Objetivando a comprovação de cada parcela, trouxe a suplicante documentação, já acolhida, pela autoridade singular, conforme se constata em sua decisão de fls. 86, verbis:

"Já com relação ao valor de Cr\$ 15.749.415.288,26, também lançado a título de Passivo Fictício, pela falta de comprovação do saldo da conta "Outras Contas a Pagar" e "Contas a Pagar", o contribuinte alega tratar-se do saldo da conta "Fornecedores" e "Despesas com salários", para comprovar, faz



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

anexar comprovantes de liquidação de contratos de câmbio no anexo 1.2 (fls. 35/52 do Anexo ao processo).

Da análise dos referidos documentos, verifica-se que os de fls. 53 a 55 nada comprovam dos gastos ali registrados, e os de fls. 38, 39, 41, 47 e 48 não podem ser aceitos como componentes do saldo da conta "Fornecedores" em 31/12/92, uma vez que os documentos de fls. 39 e 41 são relativos a faturas de DI emitidas em 1993 e os de fls. 38 e 47 não fazem qualquer menção sobre a que DI ou Fatura se referem. Desta forma considera-se comprovado apenas o valor de Cr\$ 11.064.116.959,75, relativo aos documentos de fls. 36, 45 e 49 do Anexo 1.2."

Na fase recursal, limitou-se a reeditar as razões expedidas na peça impugnatória, trazendo aos autos os documentos de fls. 103/106, tidas como documentação hábil para comprovar o passivo questionado.

Levando em conta que no campo do procedimento administrativo fiscal procura-se a verdade material, em contraposição à verdade processual objetivada pela lei adjetiva civil, não há como se aceitar como elemento probante os documentos acostados na fase recursal, pois o que se busca, nesta fase, é o elemento que lastreia as operações (nota fiscal, duplicata, recibos etc.) e não os lançamentos contábeis e esta foi a intenção da fiscalização quando lavrou os Termos de Intimações para que a suplicante comprovasse o seu passivo.

Esta claramente evidenciado que os documentos de fls. 103/106 não são documentos hábeis para realizar a comprovação do passivo questionado, razão pela qual se torna óbvio que estas operações são irreais. Daí a causa de sua não aceitação como documentos lastreantes de contas do passivo, pois, segundo a legislação de regência, a tributação nestes casos, resulta de uma presunção legal "júris tantum" no sentido de que ocorreu omissão no registro de receitas tendo em vista que, do passivo exigível, constam obrigações já liquidadas ou não comprovadas. Portanto, o fato de constar no passivo importâncias que a recorrente não logra comprovar adequadamente a sua existência, salvo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

prova em contrário a ser produzida pelo sujeito passivo, já que o ônus da prova é seu e não do órgão autuante, gera presunção de omissão de receitas.

A propósito de presunção, valemo-nos do magistério de Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário - Resenha Tributária - SP 1991 - pág. 3 e 4), que assim leciona:

"2.2 - Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos, aquilo que é verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexo causal que liga aos dados antecedentes.

2.3 - As presunções podem ser, segundo a sua origem, a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) legais ou de direito, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexo causal entre duas situações (a atual e a consequente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a consequente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração das normas (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo).

2.4 - Segundo a sua força, as presunções podem ser a) relativas (júris tantum) ou absolutas (júris et de jure). Nas do primeiro tipo a norma é formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irreabilidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

Tratando-se de matéria de fato, a irregularidade apontada pelo fisco fica sujeita a comprovação através de documentação hábil e idônea, sob pena de se tornar verdadeira a imputação descrita no auto de infração.

Na hipótese vertente, bem analisados os presentes autos, observa-se que a autoridade julgadora singular não acolheu parte dos documentos anexados ao processo, já que os mesmos não se prestam a justificar o passivo real. Essa decisão, nos parece incensurável, devendo ser mantida pelos próprios fundamentos, sobretudo quando na fase recursal outros elementos não foram produzidos com autoridade capaz de afastar a presunção de omissão de receita em relação a parte lançada.

Quanto a matéria tributável em si não há reparos a se fazer, entretanto, por uma questão de justiça fiscal, se faz necessário reparar dois equívocos cometido pelo fiscal autuante no que diz respeito ao Imposto de Renda na Fonte e a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS. Senão vejamos:

Tratando-se de tributação reflexa, o julgamento daquele apeio deveria, a princípio, se refletir no presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu lograr comprovação de que não ocorreu omissão de receitas no processo principal, em condições normais, dever-se-ia manter, na íntegra, o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências quer a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

No presente caso, contudo, discute-se, além do suporte fático, a revogabilidade do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, fundamentador da decisão.

A partir da edição da Lei nº 7.713/88, foram suscitadas diversas discussões e debates em torno do tema. Surgindo duas correntes: uma, defendia a coexistência dos dois diplomas legais, quais sejam, o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e o artigo 35 da Lei nº 7.713/88; a outra, defendia a revogação da primeira lei pela lei posterior.

Os adeptos à corrente que defendiam a coexistência dos dois tratamentos fiscais apoiavam-se no fundamento de que se tratava de situações distintas, ou seja, enquanto o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 cuidava de valores omitidos e de outros procedimentos tendentes a reduzir o lucro líquido do exercício, o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 reportava-se aos lucros regularmente apurados pela pessoa jurídica, portanto, seria razoável que fossem tributados mediante aplicação de diferentes alíquotas (25% e 8%).

Já os adeptos à corrente que defendiam a revogação do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, sustentavam sua posição com os seguintes fundamentos:

"a) - que o Decreto-lei nº 2.065/83 procurou dar um tratamento uniforme para rendimentos de participações societárias que, por motivos diversos (omissão de receitas, despesas inexistentes, etc.), as pessoas jurídicas omitiam do seu lucro líquido e que, ao serem detectadas pelo fisco, eram imputados a seus sócios e acionistas de forma distorções, pois o sócio que gerenciava (e que, provavelmente, se locupletava da receita omitida) detinha participação ínfima (ou até não detinha participação) no capital da empresa;

b) - que o referido Decreto-lei estabeleceu uma alíquota coerente com o tratamento dispensado aos rendimentos de participações societárias à época de sua edição (artigo 544 do RIR/80);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

- c) - que o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 veio a estabelecer uma nova alíquota (8%) para esta espécie de rendimento, inclusive com modificação do aspecto temporal do fato gerador (formação do lucro);
- d) - que tanto o Decreto-lei nº 2.065/83, quanto a Lei nº 7.713/88 e, ainda a Lei nº 7.689/88 que trata da base de cálculo da Contribuição Social apresentam um aspecto comum: referência à legislação comercial (veja-se: lucro líquido do exercício, resultado do exercício, legislação comercial);
- e) - que dada a uniformidade que historicamente se procura manter para a mesma espécie de rendimento (lucros e dividendos), a interpretação mais racional é a que, com o advento da Lei nº 7.713/88, a alíquota aplicável é a de 8% (oito por cento);
- f) - que a boa técnica legislativa não acolhe a diferenciação de alíquotas para a mesma espécie de rendimentos;
- g) - que a diferenciação entre um rendimento tributado espontaneamente pelo contribuinte e aquele apurado pelo fisco não pode estar na alíquota aplicável, mas na penalidade cominada."

Filiava-me, de início, à corrente dos que defendiam a coexistência dos dois dispositivos legais. Entretanto, o artigo 75 da Lei nº 8.383/91, assim estabeleceu:

"Art. 75 - Sobre os lucros apurados a partir de 1º de janeiro de 1993 não incidirá o imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, permanecendo em vigor a não incidência sobre o que for distribuído a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País."

Dessa forma, a partir de 1º de janeiro não mais estaria em vigência o art. 35 da Lei nº 7.713/88. Com a edição da Lei nº 8.541, de 31/12/92, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1993, o questionado artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 foi reeditado, basicamente, em sua íntegra, como se constata da norma contida no artigo 44 e seus parágrafos 1º e 2º da nova lei, in verbis:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

"Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

Parágrafo 1º - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.

Parágrafo 2º - O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para a dos seus sócios."

Entendo que, com a reedição da norma legal dirimiu-se todas as dúvidas em torno da revogação ou não do questionado artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. Não houvesse ele sido revogado pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88, não haveria nenhum motivo para se reeditar a incidência de 25% tratada no art. 44 da Lei nº 8.541/92, logo após a revogação do art. 35 da Lei nº 7.713/88, pelo art. 75 da Lei nº 8.383/91.

Seria inaceitável uma lei posterior voltar a tratar de matéria contida em lei de vigência plena e indiscutível, razão pela qual é de se concluir que, de fato, a Lei nº 7.713/88 revogou o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, e com o art. 44 da Lei nº 8.541/92 a tributação de que cuidava o dispositivo revogado foi restabelecida.

Entretanto, como as leis que instituem ou majorem tributos, ou ainda, que definam novos casos de incidência tributária, só entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação, segundo o princípio da irretroatividade consagrado pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional, impõe-se a conclusão de que a tributação prevista no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 vigorou até a edição da Lei nº 7.713/88, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

de 01/01/89 até o ano-base de 1992, inclusive, a norma contida no artigo 35 dessa lei e a partir de 01/01/93, a tributação estabelecida no artigo 44 e parágrafos da Lei nº 8.541/92.

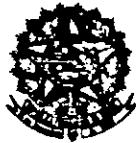
Aliás este também é o entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que em resposta a consulta realizada pela Secretaria da Receita Federal, para saber se o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 teria sido revogado pelos arts. 35 e 36 da Lei nº 7.713/88, tendo em vista decisões tomadas, em grau de recurso voluntário, em sentido contrário à orientação constante do Parecer Normativo COSIT nº 4, de 01/05/94, emitiu o Parecer PGFN/CAT/N. 736/95, cuja ementa é a seguinte:

“Imposto sobre a Renda Incidência na Fonte. Decreto-lei nº 2.065/83, art. 8º. Lei nº 7.713/88 arts. 35 e 36. Lei nº 8.383/91, art. 75. Lei nº 8.541/92, art. 44. Parecer Normativo CST nº 20/84. Reexame do Parecer Normativo COSIT nº 4/94.

O art. 36, parágrafo único, alínea “a”, da Lei nº 7.713/88, ao instituir a incidência do imposto na fonte à alíquota de 8% sobre os lucros que hajam sido tributados na forma do art. 35, revogou a partir de 01/01/89 o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, por estarem compreendidos no primeiro dispositivo os valores omitidos ou reduzidos na determinação do lucro líquido do exercício, sem distinguir entre as formas, espontânea ou de ofício de sua operação.

O art. 44 da Lei nº 8.541/92 restabeleceu a partir de 01/01/93 a incidência da alíquota de 25% exclusivamente na fonte, tão-somente em relação às parcelas acrescidas ao lucro líquido como redução indevida deste ou como omissão de receita apuradas em ação fiscal quando representarem valores disponíveis por seus presumidos beneficiários.”

Quanto a tributação do PIS com base na receita bruta operacional, entendo que, toda a discussão acerca do assunto parece-me, agora, despiciendo diante da decisão do Supremo Tribunal Federal que, em sua composição plenária, declarou a constitucionalidade da exigibilidade contida nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, sob o argumento que a alteração do PIS não dependeria de Lei Complementar, pois



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

constitucionalmente é matéria de lei ordinária, razão pela qual as alterações no PIS não poderiam ser objeto de decreto-lei. Embora a jurisprudência aceitasse o decreto-lei para criação, alteração ou majoração do tributo, todavia não a aceitava para criação de contribuições sociais.

Por não se tratar de tributo à luz da Constituição anterior como reconhecia a jurisprudência, e nem de finanças públicas, só poderia ser veiculado por lei ordinária. O artigo 43, X, da antiga Constituição dispunha, expressamente competir ao Congresso Nacional, legislar sobre as matérias ali elencadas, incluindo o artigo 165, V, específico da integração dos trabalhadores na vida da empresa, como a consequente participação nos lucros.

Diante disto, os julgadores singulares da Justiça Federal, vêm decidindo sistematicamente pela condenação da União à restituição dos valores pagos indevidamente em razão dos efeitos contidos nos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88.

Esse entendimento do mais alto órgão do Poder Judiciário, estabelecendo a constitucionalidade dos dispositivos em questão importa em reconhecer que os aumentos decorrentes destes decretos nunca existiram e nunca poderiam ser exigidos, já que o valor jurídico de um ato constitucional é desprovido de qualquer eficácia no pleno de direito.

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

Já não há mais como se manter tal ônus para o contribuinte, primeiro porque a Corte Máxima já se pronunciou pela constitucionalidade dos decretos-lei em questão e,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

de outro lado o próprio Conselho de Contribuintes já vem acolhendo a tese esposada pelo STF, por razões de economia processual, excluindo os efeitos dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Do exposto, observa-se que não só na esfera judicial foi acolhida a tese de constitucionalidade dos decretos-lei, mas também já na própria esfera administrativa, o que, inclusive, redunda em economia processual, pois evita o recurso dos contribuintes ao Judiciário para haver seus direitos.

O despacho proferido pelo ilustre Desembargador Federal - Juiz Hermenito Dourado - Presidente do Egrégio Tribunal Federal da 1ª Região, que, em sede de Recurso Especial no Processo nº 92.01.21817-6, contra os argumentos da Fazenda Pública sobre os efeitos das decisões INTER PARTES ou ERGA OMNES, e mais o disposto no art. 52, inciso X, da Constituição Federal, publicado no Diário da Justiça da União de 12 de novembro de 1993, dispensa qualquer comentário a respeito da vinculabilidade das decisões terminativas do Colendo Supremo Tribunal Federal "in verbis":

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

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

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

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

Não dão, à mente que emprestam à lei, o condão de infalibilidade, o selo de irrecorribilidade.

.....

O Poder Judiciário não decide sobre as consequências ou efeitos possíveis de uma lei considerada em abstrato, mas exclusivamente em face do caso individual levantado ao seu exame. Declara a lei entre as partes; aplique-se no caso concreto, definido. Daí que os preceitos estabelecidos no julgado se circunscrevem aos litigantes para os quais a sentença "terá força de lei nos limites das questões decididas" (art. 287 do Código de Processo Civil).

A decisão judicial em dado pleito, portanto, ainda que do Pretório Máximo, não obriga a Administração além do seu exato cumprimento em relação àquele ou àqueles que o suscitaram. Apesar dela, quando chamada a decidir hipóteses iguais, em que outros os interessados, livre será de permitir na orientação adotada, em que pede a opinião contrária do Poder Judiciário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

Ante um ou alguns raros julgados, salvo se convencida do acerto, da excelência dos seus fundamentos, a lhe recomendarem adote a orientação judicial, abandonando a que esposaram até então, razão inexistirá para ceder a Administração no sentido que emprestou à lei, passando a perfilar, ao decidir casos iguais, o que lhe deu o Poder Judiciário. Muito ao contrário, deve insistir no seu ponto de vista, recorrendo, inclusive, aos meios que lhe propiciam as leis para tentar fazê-lo vitorioso nos tribunais.

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

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

A citada decisão do Supremo Tribunal Federal interpretou, em caráter definitivo, a legislação vigente sobre a matéria de que trata os Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, de modo que, adotar a decisão antes referida, não caracteriza a extensão dos efeitos da mesma contrários à orientação estabelecida pela administração a que se refere o art. 1º do Decreto nº 73.529/74. Adotar a decisão do STF, significa, apenas, interpretar a lei na conformidade da interpretação dada pelo mais alto tribunal do País.

Ademais, o Presidente do Senado Federal promulgou a resolução nº 49/95, suspendendo a execução dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro (DOU - Seção I, de 10/10/95), ponto um ponto final na discussão deste assunto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.000173/98-11  
Acórdão nº. : 104-16.625

Em razão da constitucionalidade dos Decretos-lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, a alíquota a ser aplicada para o PIS/Faturamento volta a ser 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento) sobre a receita bruta mensal, prevista no artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 7/70, combinado com o artigo 1º, parágrafo único da Lei Complementar 17/73 e Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea "b", itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82 e para o PIS/Repique 5% do imposto de renda devido ou como se devido fosse, conforme determina o artigo 3º, parágrafos 1º e 2º, da Lei Complementar nº 7/70.

Diante do exposto, firmo a minha convicção que inexiste base legal para cobrança da contribuição para o PIS com base na receita operacional bruta. Há, sem qualquer dúvida, incidência com base na Lei Complementar nº 07/70. Porém, tem-se que o Auto de Infração é a peça básica que delimita o litígio entre o fisco e o contribuinte, não podendo também, por outro lado, haver agravamento de alíquota através de decisão desse Conselho.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência tributária o Imposto de Renda na Fonte e a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS.

Sala das Sessões - DF, em 13 de outubro de 1998

  
NELSON MALLMANN