



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Recurso nº. : 144.793
Matéria : IRPJ – EXS.: 1999 a 2004
Recorrente : DISTRIBUIDORA JESUS LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 25 DE JANEIRO DE 2006
Acórdão nº. : 108-08.693

PAF – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – Os princípios são as diretrizes que devem ser observadas pelo administrador tributário. A constituição traz em si normas e princípios jurídicos vinculantes que apontam o sentido no qual a decisão deve seguir.

PAF – PRINCÍPIO INQUISITÓRIO – O dever de investigação decorre da necessidade que tem o fisco de provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato imponível, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios segundo determine a regra aplicável ao caso. Havendo divergência entre os valores reais do faturamento e o efetivamente oferecido à tributação, sem qualquer explicação que justifique tais resultados, se comprova a hipótese de incidência do artigo 841 do RIR/1999.

PAF – PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL – Confirmada a presunção legal, pelo silêncio do sujeito passivo quanto a matéria de fato do lançamento, consolidada resta a verdade material.

PAF - NULIDADES – Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

PAF – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – FALTA DE ANÁLISE EXAUSTIVA DOS ARGUMENTOS EXPENDIDOS NAS RAZÕES OFERECIDAS - O julgador não está obrigado a contestar item por item os argumentos expendidos pela parte quando analisa a matéria de mérito, conforme decisão do STJ – Resp 652.422 – (2004/0099087-0).

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – ESPONTANEIDADE READQUIRIDA – RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO – PRESSUPOSTOS – Apenas se transcorridos 60 dias, sem qualquer ato formal da autoridade lançadora, reputa-se como espontânea a declaração retificadora apresentada antes da ciência do lançamento. (Art. 7º § 2º Dec.70235/1972).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13

Acórdão nº. : 108-08.693

PAF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - A competência para execução de fiscalização, delegada através de Mandado de Procedimento Fiscal, não desconhece o princípio da competência vinculada do servidor administrativo e da indisponibilidade dos bens públicos. O MPF é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, na medida em que a competência que o auditor fiscal tem para realizar o trabalho de lançamento decorre da Lei. Ademais, continuação de trabalho fiscal com prorrogação feita, tempestivamente, por meio eletrônico, é válida nos termos das Portarias do Ministério da Fazenda de nº 1265/1999 e 3007/2001.

PAF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - EXTENSÃO DO CONCEITO - A denúncia espontânea acontece quando o contribuinte, sem qualquer conhecimento do administrador tributário, confessa fato tributário delituoso ocorrido e promove o pagamento do tributo e acréscimos legais correspondentes, nos termos do artigo 138 do CTN. Por outro lado, o parágrafo único deste artigo dispõe que não se enquadrará no comando do caput, se tal providência ocorreu após início de qualquer procedimento administrativo.

PAF - MATÉRIA OBJETO DE CAUTELAR FISCAL - IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA - Não se conhece no âmbito administrativo matéria objeto de cautelar fiscal deferida no curso da ação.

PAF - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - PAGAMENTO DE MULTA REGULAMENTAR - PERECIMENTO DO OBJETO - Não se conhece de pedido de restituição de matéria que não é objeto de litígio.

IRPJ /MULTA AGRAVADA - Verificada a omissão de declaração de tributo e contribuições, por oferecimento à tributação de um quantum menor que o devido, de forma reiterada, tipificada se encontra a hipótese de incidência do artigo 1º inciso 1º da Lei 8137/1990 sendo aplicável a multa do inciso segundo do artigo 44 da Lei 9430/1996.

LANÇAMENTOS REFLEXOS PIS/COFINS/CSL - MULTA AGRAVADA - Cabível quando materializada a hipótese de incidência do inciso primeiro do artigo 1º da Lei 8137/1990, no lançamento principal cuja decisão se obrigam os reflexos.

Recurso parcialmente conhecido.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

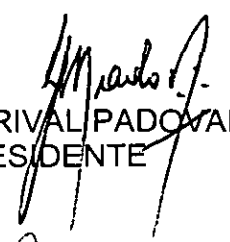


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA JESUS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONHECER em parte do recurso para REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 FEV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693
Recurso nº. : 144.793
Recorrente : DISTRIBUIDORA JESUS LTDA.

RELATÓRIO

Contra DISTRIBUIDORA JESÚS LTDA., já qualificada, foi exigido o imposto de renda das pessoas jurídicas no valor total de R\$ 16.044.829,81, fls.03/23, além da multa isolada na importância de R\$ 2.091.354,89, no período de 2000/2002. Em autos apartados constaram lançamentos reflexos para o PIS, COFINS e CSL. A ação fiscal abrangeu os anos calendários de 1998 a 2003, por omissão de receitas operacionais configurada nas diferença apurada entre os valores escriturados e declarados/pagos.

No TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls. 24/58, consta todo procedimento fiscal. Nos anos de 1998 e 1999 houve apuração do lucro na forma presumida. No item 105 deste termo há comparação entre as receitas constatadas (perante os documentos oferecidos e os valores declarados) e os valores de ofício lançados onde o autuante informa que representaram 3,73%. Destacou, também, que *respeitou a forma de lucro escolhida pelo autuado*. O item 106 apontou a falta da estimativa mensal e/ou balancetes de suspensão/redução, onde, na tabela 11, a discriminação desses eventos. Itens 107/110 trataram do PIS e da COFINS. A multa foi qualificada, pois o autuante entendeu presente o evidente intuito de fraude, pela utilização de interpostas pessoas, itens 59/73 do TVF ,às fls.35/38; por transferência de patrimônio da empresa, e pela pratica reiterada de apresentação de declarações com valores inferiores (ou zerados) frente aos reais. A base de cálculo foi retirada da escrituração fiscal (RSM1998/1999) e contábil (Diário e Razão 2000/2002). Relação dos responsáveis solidários às fls. 2049/2052.

Às fls. 96/98 inserto auto de infração de multa regulamentar, no valor de R\$ 5.000,00, por descumprimento de obrigação acessória (atraso na prestação de informação ou esclarecimento). Termo de encerramento às fls.99.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

Impugnação às fls. 1796/1862, da pessoa jurídica e fls. 1987/2018, 2072/2103, dos responsáveis. Ofereceu várias preliminares quanto ao MPF, reclamou do pagamento indevido da multa regulamentar (auto de infração incidental); dos Termos de intimações e re-intimações em desacordo com o MPF, abuso de poder dos autuantes, por condução indevida da sócia para prestar depoimento na Delegacia da Receita Federal, utilização de prova ilícita, representação indevida ao Chefe da Fiscalização para implementar medidas junto à PGFN com vistas a garantir o crédito tributário, usando o argumento "em tese"; extensão da cautelar fiscal aos sócios.

Quanto aos fatos nula também seria a ciência, pois o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto, conteve incoerências matérias, a partir da própria descrição dos fatos que originaram o auto.

O enquadramento legal impediu a defesa ao não discriminar qual o dispositivo legal infringido, além do que, em outro tópico utilizou dispositivo legal revogado.

Na multa isolada restara incoerente o termo, frente aos dispositivos legais invocados. O autuante retirou dos livros fornecidos pela empresa os dados utilizados na autuação afirmando, ao mesmo tempo, que tais valores não estariam escriturados.

Insurge-se quanto à aplicação dos juros de mora, frente ao tempo gasto na ação fiscal. Reclamou da demora na conclusão dizendo ter havido mais incúria dos autores do que falta de atendimento às requisições, frente à ação fiscal estadual que também estava em curso.

As alterações cadastrais e os fatos correlatos foram desvairadamente interpretados pelos autuantes, ali atribuindo delito que implicaram na cautelar fiscal (fls. 202/204). Todavia a presunção não se confirmaria. Realizara ato jurídico perfeito e, portanto, deveria ser ratificado pela administração tributária. A cautelar fiscal fora inconseqüente e excessiva quando abrangeu os bens dos sócios (parte já revista pelo judiciário conforme doc. 62,63, fls. 1977,1978).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

Reclamou das diligências realizadas perante os fornecedores e a força a estas atribuídas pelo autuante, contudo, desacompanhada da correspondente FM.

A transferência dos bens da empresa (11 veículos) nada mais foi que doação de mãe para filha, sem a ilegalidade presumida pelo autuante. Se houvesse interesse de lesar o fisco a transferência teria se realizado com alienação a pessoas estranhas.

Quanto à matéria de fato, divergência entre os valores reais e os declarados, caso houvesse evidente intuito de fraude teria omitido os registros, fiscais e/ou contábeis, restando incomprovado o evidente intuito de fraude.

Reclama da desconsideração das retificadoras e das DCTF 2000,2001,2002, (itens 85/128 do TVF) por se configurarem denúncia espontânea. Citando Botallo e Carrazza, informou que as retificadoras ocorreram no momento em que a ação fiscal estava desacobertada do MPF (4º. MPF C).

No mérito referiu-se às preliminares de nulidade: quanto à emissão do MPF em desacordo com a ação, oito preliminares, 1ª à 8ª, (MPF doc.4,5,7,9,19,24,34,35,); Condução coercitiva de testemunha (9ª) o que gerou aquisição de prova ilícita (10ª) e (11ª) inclusão do ano de 2003 na ação fiscal sem o competente instrumento de mandato.

Pediu a realização de diligência para análise das 100.000 notas fiscais, apresentadas ao autuante, em respeito ao princípio da verdade material. Isto sanearia o erro no levantamento fiscal, conforme admitido pelos autuantes, no item 87 do Termo. Também sem o levantamento nota à nota haveria impossibilidade de deduzir as notas canceladas e mercadorias negociadas com ambulantes, que foram devolvidas.

Expende longo estudo doutrinário requerendo a diligência afirmando que sua negação implicaria em cerceamento do seu direito de defesa. (Linha na



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

qual expende vasta citação judicial). Acrescentou as perguntas que deveriam ser respondidas na diligência.

Discorreu sobre o tríptico aspecto material do lançamento dizendo que, faltando a certeza da base de cálculo impositivo, não prosperaria. Reclamou da multa isolada, e do agravamento imposto pela qualificação, pedindo cancelamento do auto.

Decisão de fls. 2168/2247, julgou procedente o lançamento e esteve assim ementada:

“IRPJ 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: DECLARAÇÃO INEXATA. Correto o lançamento fiscal, quando o sujeito passivo fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que omitir qualquer elemento que implique redução do imposto/contribuições a pagar.

DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA INFORMADA NOS LIVROS CONTÁBEIS/FISCAIS E A DECLARADA AO FISCO FEDERAL (DIRPJ/DCTF). Não logrando a contribuinte justificar a diferença dos valores dos faturamentos consignados, em relação a idêntico período, nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIRPJ/DIPJ e Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF versus Livros Fiscais Estaduais (Apuração de ICMS), procede o lançamento com base nos valores efetivamente levantados pela fiscalização.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. Tendo optado indevidamente pela tributação pelo Lucro Presumido ou pela forma de tributação dos lucros com base no Lucro Real Anual, a pessoa jurídica fica sujeita às antecipações do Imposto de Renda mensais por estimativa. O não-recolhimento ou o recolhimento a menor do tributo sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96.

Assunto: **Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: **1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003**

Ementa: NULIDADE DA AÇÃO FISCAL. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de auto de infração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. E, por estar comprovado que o procedimento fiscal foi efetuado de forma regular.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) foi concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores-Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não observância - na instauração ou na amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.

PRELIMINARES. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE CIÊNCIA DA PRORROGAÇÃO. O mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo. A ausência de ciência de sua prorrogação não torna nulo o lançamento, ainda mais quando tal informação foi devidamente disponibilizada na Internet.

MPF. VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. As verificações obrigatórias deverão abranger os últimos cinco anos, contados da data de emissão do MPF, e o período de execução do procedimento de fiscalização, até o último trimestre em que o prazo de entrega da DCTF tenha transcorrido antes do encerramento do procedimento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13

Acórdão nº. : 108-08.693

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. ESPONTANEIDADE. AÇÃO FISCAL EM CURSO. Já iniciado o procedimento fiscal, não se admite a declaração de rendimentos retificadora que vise sanar os valores que evidenciam a infração investigada.

DILIGÊNCIA. Indefere-se o pedido de diligência quando esta se revela prescindível.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE E PERCENTUAL. Caracterizado o evidente intuito de fraude, pela prática reiterada e padronizada de omitir informações, tanto em DIPJ's como em DCTF's, de valores devidos, é aplicável a multa de ofício qualificada no percentual legalmente definido de 150%.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ALCANCE. A função das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, como órgãos de jurisdição administrativa, consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhes sendo facultado pronunciar-se a respeito da conformidade da lei, validamente editada, com os demais preceitos emanados pela Constituição Federal.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. A DRJ tem competência para afastar a aplicação de dispositivo legal apenas quando este tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. A apreciação da constitucionalidade ou não e da legalidade das normas vigentes é da competência privativa do Poder Judiciário. Ao julgador administrativo cabe, em face do Poder Regrado, somente aplicar a legislação vigente.

PRELIMINAR. DE COAÇÃO (VÍCIO DE CONSENTIMENTO). Não havendo comprovação nos autos de que houve vício de consentimento (coação), improcede a preliminar suscitada neste sentido.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

Ciência em 30/09/2004 , recurso interposto em 22/10/2005, às fls. 2256/ 2287, onde, em apertada síntese, reiterou os argumentos expendidos na inicial, confrontando-os com a decisão recorrida.

Dos 11 vícios oferecidos como prejudiciais de mérito, a decisão se referiu, como causa de nulidade, apenas aos erros capitulados no artigo 59 do DL 70235/1972, dizendo que os demais defeitos se conteriam no artigo 60, portanto, passíveis de correção.

Todavia, a decisão estaria eivada de impropriedades, linha na qual expende longo arrazoado. Discordou da autoridade de primeiro grau quando afirmou que somente a ausência de competência, acarretaria a nulidade do ato. Neste diapasão elencou onze impropriedades verificada na decisão, para argüir cerceamento em seu direito de defesa, nos termos do inciso II do artigo 59 do Decreto 70235/1972.

Quanto ao mérito a primeira impropriedade seriam os termos do autuante que admitia como boa a escrita. Todavia, argüira erros que implicariam, em sua correção, na realização de perícia e não fora atendido. Reiterou o pedido de perícia.

A segunda impropriedade seria a multa isolada, onde o autuante fez remissão a INSRF 93, de 24/12/97.(fls. 2241). James Marins diria que a aplicação das penalidades deveria ser manejada dentro de limites sob pena de desenlace desastroso, quer do ponto de vista jurídico ou programático.

No auto de infração incidental se conteria a terceira impropriedade da decisão vergastada, ao não querer se pronunciar sobre o assunto. Pediu a revisão do lançamento com sua desconstituição e devolução/compensação do pagamento realizado indevidamente.

A quarta impropriedade estaria na manutenção da multa qualificada quando houvera apenas indício e não prova da ocorrência do "evidente intuito de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13

Acórdão nº. : 108-08.693

fraude". Ademais, ausente também o fundamento de validade das requisições dos AFRF, por inexistir irradiação dos efeitos referentes ao 4º.MPFC (e também ao 3º.MPFC). Qualquer punição seria descabida mais ainda esta de caráter confiscatório, sem respeito ao artigo V da CF/88.

Quinta impropriedade, no item 21 do voto combatido, a afirmação de que restara configurada a vinculação das pessoas físicas dos sócios com o ilícito, nos termos do artigo 124, I do CTN, por se utilizar de interpostas pessoas ("laranjas"). Transcrevendo vários doutrinadores concluiu que:

"considerar-se tais pessoas, de plano, como responsáveis solidários, é uma conduta absolutamente prematura, na medida em que, primeiro, para haver devedor solidário, é imprescindível que exista crédito tributário definitivamente constituído (o que não é o caso); segundo, que se faça uma interpretação sistemática da legislação pertinente, sob pena de o Fisco sair por aí. Indiscriminadamente, considerando todos que tenham interesse comum em dado fato, como credores solidários, com o nítido propósito de satisfazer sua sanha arrecadatória".

Para prevalecer a responsabilização pessoal dos sócios deveria haver infração à Lei, contrato social ou excesso de poder, na linha de seria vasta jurisprudência dos tribunais superiores.

Expendeu alentadas transcrições sobre a matéria concluindo que se o próprio sócio gerente não responderia objetivamente pelo débito da sociedade (limitada) com maior razão não responderiam:

a) administradora da empresa, pois não infringiu a lei, ao contrato social nem agiu com excesso de poder;

b) muito menos ex-sócio (Antonio Pinheiro) pois além de não mais fazer parte daquela sociedade, nunca teve poder de gerência (vide cláusula 5ª, 2ª. Alteração Contratual, fls. 25). Transcreveu decisão



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13

Acórdão nº. : 108-08.693

judicial – RESP 197278 - AL – 2ª. Turma DJU 24/06/2002, pedindo a exclusão das pessoas físicas da lide.

Reclamou de lesão ao princípio da verdade material, e do não confisco, citando doutrinadores, para ao final pedir: cancelamento total da exação; ou alternativamente a realização de diligência, (tópico 5 da impugnação, fl. 61); reiterou a impugnação para pedir:

- a) exclusão do lançamento no ano 2003 do AIIM;
- b) exclusão das provas conseguidas por meio ilícito;
- c) desconsideração da multa isolada e mandar proceder a restituição/compensação.

Seguimento conforme despacho de fls. 2298.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Tratam os autos de lançamentos para exigência do imposto de renda das pessoas jurídicas, no valor total de R\$ 16.044.829,81, fls.03/23, além da multa isolada na importância de R\$ 2.091.354,89, no período de 2000/2002. Em autos apartados constaram lançamentos reflexos para o PIS, COFINS e CSL. A ação fiscal abrangeu os anos calendários de 1998 a 2003, e tipificou o ilícito como divergência entre os valores escriturados e o declarado/pago – verificações obrigatórias, descobertos no procedimento de fiscalização.

A recorrente ofereceu várias preliminares (11), dentre essas, a de nulidade do procedimento, notadamente por incorreções nos mandados de procedimento fiscal, linha na qual expendeu vasto arrazoado dissecando cada documento e as supostas irregularidades que teriam. Contestou, também, a decisão de primeiro grau por não admitir seus argumentos impugnativos, o que implicaria em cerceamento do seu direito de defesa, pediu diligência para ser confirmada a verdadeira base impositiva, invocou o princípio da verdade material e do não confisco.

As preliminares de nulidade e cerceamento do direito de defesa serão analisadas em bloco por se interconectarem.

Sequer adentro na discussão minuciosa pretendida nas razões de apelo, por entender, (como é unânime neste Colegiado), que o MPF é um mero instrumento operacional, sem trazer em si, mesmo diante de supostas falhas, a força legal para anular um ato administrativo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

A fiscalização iniciada em 31/07/2001, sofrera várias prorrogações, algumas delas intempestivas, sem ciência expressa do apelante, também se vencido este óbice, o fato de ter retificar a DCTF e DIPJ fora de qualquer procedimento administrativo válido, autorizaria sua tese de espontaneidade nesse procedimento.

As irregularidades no mandado de procedimento fiscal, à margem das normas que regem a modalidade processual administrativa, decorreram do lapso temporal no desenrolar da fiscalização sem a devida cobertura no instrumento autorizativo.

Mas não é isto que se vê de fato. As prorrogações dos MPF foram realizadas observando os prazos constantes na Portaria SRF 1265/99, na forma da Portaria 3.007/01, que disponibiliza ao contribuinte, na internet, todo desenrolar do procedimento. Por isso não há que se falar em extinção do mandado e menos ainda, em nulidade. Apenas argumentando, mesmo ocorrendo a hipótese pretendida, não implicaria em nulidade nos termos do artigo 59 do Decreto 70235/1972. Quando muito, caberia o comando do artigo seguinte do referido diploma legal, assim vazado:

"Art. 60 - As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade** e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhe houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

A emissão da prorrogação do mandado de procedimento fiscal não produziu nenhuma irregularidade nem ocasionou qualquer prejuízo ao sujeito passivo. A cientificação por meio eletrônico, na era digital é instrumento legalmente válido e isto também não influenciou, em nada, a solução do litígio.

Demais disso, é assente neste Colegiado que o poder/dever do agente do fisco, frente ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos, o obriga às ações fiscais. Linha retratada no Voto prolatado pelo Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior a quem peço vênica para reprodução de parte do Voto expendido no Acórdão 108-07.465, de 03 de julho de 2003, recurso nº. 132.276:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13

Acórdão nº. : 108-08.693

"A preliminar referente a vícios quanto ao MPF merece ser rejeitada. Primeiro porque o MPF específico desta ação fiscal não está maculado por qualquer irregularidade. Segundo porque, mesmo que assim o fosse, esta Câmara já decidiu, através do Acórdão 108-07.079, que no âmbito do processo administrativo, regulado pelo Decreto 70.235/72, "é válido todo e qualquer ato praticado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, em exercício nas Divisões de Fiscalização e integrante de Equipe de Fiscalização, não havendo que se falar em pessoa incompetente".

Também não prospera a nulidade argüida por ausência do MPF nas coletas de informações junto aos fornecedores da recorrente. Aqui, houve apenas o exercício efetivo do poder de polícia da administração tributária, contido no princípio inquisitório.

Neste item, não avança a tese de cerceamento do direito de defesa por falta de análise individualizada dos MPF pela autoridade de primeiro grau. Todos os argumentos de impugnação foram respondidos e nenhum prejuízo ocorreu na solução do litígio por falta de qualquer observação tanto ao direito formal quanto material. Prova disso são os alentados argumentos oferecidos em sede de recurso.

Ademais, o julgador não está obrigado a contestar item por item os argumentos expendidos pela parte, quando analisa a matéria de mérito, conforme decisão do STJ – Resp 652.422. – (2004/0099087-0) .

"5691 – VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CPC – INOCORRÊNCIA – TRIBUTÁRIO – ICMS – MANDADO DE SEGURANÇA – AUTORIZAÇÃO PARA IMPRESSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS – DÉBITOS COM A FAZENDA PÚBLICA – PRINCÍPIO DO LIVRE EXERCÍCIO DE ATIVIDADE ECONÔMICA – ART.170, PARÁGRAFO ÚNICO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – SÚMULA No.547 DO STF – MATÉRIA CONSTITUCIONAL – NORMA LOCAL – RESSALVA DO ENTENDIMENTO DO RELATOR – 1. Inexiste ofensa ao artigo 535 do CPC, quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater um a um os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.(...)
6. Recurso não conhecido.¹

Não há no procedimento nenhuma das máculas admitidas no Processo Administrativo Fiscal como causas de nulidade, determinadas no artigo 59 do Decreto 70235/1972. Entendimento espelhado nas Ementas dos Acórdãos a seguir transcritas:

“107-05.683 de 10/06/1999 PAF – NULIDADE – Não cabe arguição de nulidade do lançamento se os motivos em que se fundamenta o sujeito passivo não se subsumem aos fatos nem a norma legal citada, mormente se o auto de infração foi lavrado de acordo com o que preceitua o Decreto 70.235/1992;

108.05.937 – NULIDADE DE LANÇAMENTO – A menção incorreta na capitulação legal da infração ou mesmo a sua ausência, não acarreta a nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos das infrações nela contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma ampla das imputações que lhe foram feitas.”

Em vasto arrazoado argumentativo traz a recorrente a tese de inobservância aos princípios de regência do processo administrativo fiscal. Notadamente na desobediência ao *Princípio da verdade material*. Mas como adiante se verá isto não ocorreu neste procedimento. E pelo contrário, os princípios, como vetores interpretativos, serão (como são) respeitados sempre.

Carrazza (2003) lembra o caso específico da Constituição Brasileira, onde a sintonia constitucional não só é exigida em razão da emissão das leis, decreto, portarias, instrumentos normativos, como também não permite omissão às suas edições, quando assim explicita. Pois, ao lado da inconstitucionalidade por ação (artigo 102, I, 'a', e III, 'a', 'b' e 'c' da CF) a partir da edição de 1988, há a inconstitucionalidade por omissão (art. 103 e parágrafos 1º, 2º, 3º, da CF).

“Os princípios são as diretrizes, isto é, os nortes, do ordenamento jurídico. Não é sem razão que Prosper Weil afirma que ‘algumas normas constitucionais são mais

¹RET n 43 – maio/junho/2005, p.136:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13

Acórdão nº. : 108-08.693

diretrizes; outras menos. A constituição é, pois, um conjunto de normas e princípios jurídicos, atuais e vinculantes. Os princípios possuem acentuado grau de abstração, traçando, destarte, as diretrizes do ordenamento jurídico. Enunciam uma razão para decidir em determinado sentido (CARRAZA, 2003, p. 30, 35)."²

Quando trata da verdade material sua busca corresponde a retirar, da narrativa dos fatos, o fato em si. Ele se contrapõe ao princípio da verdade formal que regula o processo e procedimento judicial. Ensina James Marins (2002, p. 178)" O dever de investigação da administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos".³ (Grifei)

Entende Xavier (2002) que o ato de lançamento, como aplicação do direito, envolve a "interpretação da lei, a caracterização do fato previsto na hipótese normativa e sua ulterior subsunção no tipo legal." Por isto atrela ao princípio da verdade material outro princípio, por indissociável, o inquisitório, assim explicando:

"O procedimento tributário de lançamento tem como finalidade central a investigação dos fatos tributários, com vista à sua prova e caracterização; respeita à premissa menor do silogismo de aplicação da lei. Como, porém, proceder à investigação e valoração dos fatos?

A este quesito a resposta do Direito Tributário é bem clara. Dominado todo ele por um princípio de legalidade, tendente à proteção da esfera privada contra os arbítrios do poder, a solução não poderia deixar de consistir em submeter a investigação a um **princípio inquisitório** e a valoração dos fatos a um **princípio da verdade material** (XAVIER, 2002, p. 121, grifo nosso)."⁴

Entre as características deste procedimento, sua natureza inquisitória é ressaltada no que tange às "provas" e ao "objeto do processo", complementa o raciocínio afirmando:

² - CARRAZA, Roque Antonio Direito Constitucional Tributário.

³ - MARINS, James, Direito Processual Tributário Brasileiro.

⁴ - XAVIER, Alberto, Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

“Na verdade, nenhuma das manifestações que pode assumir o princípio dispositivo tem qualquer relevo no campo do direito tributário. Não o tem quanto ao direito material, pois que, em virtude da natureza pública dos interesses em causa, do princípio da legalidade e, em especial, da rígida inderrogabilidade das normas tributárias, o Fisco não pode dispor do seu direito, ou renunciando à aplicação do tributo, ou à sua cobrança, ou aceitando a tributação em medida diversa da prevista na lei. Por outro lado, também não pode o contribuinte consentir espontaneamente no pagamento dum tributo indevido, ou por não lhe caber no caso concreto, ou por ser devido em medida inferior, o que significa que a limitação da esfera patrimonial dos particulares que tenha como fundamento uma lei tributária não está na livre disponibilidade dos particulares (XAVIER, 2002, p. 122, 123).”

O dever de investigação decorre da necessidade que tem o fisco em provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato impositivo, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios segundo determine a regra aplicável ao caso.

Nos autos, conforme adiante se demonstrará, não houve em nenhum momento do período fiscalizado a coincidência entre os valores escriturados (ora conhecidos pelo Registro de Saídas, ora pelo Livro Razão) frente aqueles declarados na DIPJ e não trouxe a recorrente qualquer explicação que justificasse tais divergências. Suas razões foram meramente argumentativas. Restaram pois comprovados os indícios preconizados na lei como suficientes para respaldar o lançamento.

O lançamento observou, também, o Princípio da indisponibilidade dos bens públicos imprescindível no trato do ato administrativo, tributário principalmente. Em estudo sobre o crédito tributário e segurança jurídica exigidos na atividade administrativa plenamente vinculada, Afirma Baleeiro (1999, p.779):

“No direito tributário, onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da legalidade e da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da Administração Fazendária, que fiscaliza e apura créditos tributários está



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei – que disciplina o tributo – ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei n. 5.172/66, acarretará a sua responsabilização funcional.”⁵

Toda atividade administrativa é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (e também moral). No exercício do poder/dever do administrador público, o texto constitucional não deixa muita margem para a existência de poderes discricionários (mais ainda quando se trata da administração tributária). No exercício do dever de fiscalizar é onde se percebe a interconexão principiológica (alguns com maior relevância que outros, mas nem por isto passível de desprezo). No processo de aplicação da lei, havendo choques entre dispositivos normativos a solução vem com "os vetores para soluções interpretativas", os princípios que se compaginam à regra matriz tributária, apontando para a melhor solução que o sistema permite, em cada caso, segundo a lei que o rege.

Há o pedido de nulidade do lançamento por suposta coação realizada pelo AFRF Walber Mendes Mousinho, quando conduziu em seu carro particular a Sra. Dalci Jesús Ribeiro, para obrigá-la a prestar depoimento. A matéria foi bem analisada pela autoridade de 1º grau, de quem transcrevo:

“12.2. A coação a que alude o interessado é muito bem definida por Maria Helena Diniz, em seu livro "Curso de Direito Civil Brasileiro- 1º Volume - Teoria Geral do Direito Civil"- Editora Saraiva, à fl. 246. Consoante a renomada autora, *"a coação seria qualquer pressão física ou moral exercida sobre a pessoa, os bens ou a honra de um contratante para obrigá-lo ou induzi-lo a efetivar um negócio jurídico"*, cabendo, na espécie em análise, a devida adequação mediante a substituição do termo *"negócio jurídico"* por *"declaração de vontade"*.

12.3. Além disso a coação não se caracteriza pela promessa de prática de ato de ofício legalmente previsto. No dizer de

⁵ BALEEIR - O, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13

Acórdão nº. : 108-08.693

Caio Mario da Silva Pereira, *in Instituições de Direito Civil*, vol I, 15ª edição, pp 336:

"Não é necessário, porém, que a ameaça seja de mal atual. Pode ser futuro, desde que em termos da mesma inevitabilidade que o atual. O receio, entretanto, deve ser fundado e sério, tendo como objeto um mal que o agente razoavelmente tema sofrer. Não constitui, portanto, coação o exercício regular de um direito (Código Civil, art. 100; Anteprojeto de Código de Obrigações, art. 55); se existe a ameaça de praticar um ato amparado pela lei, não há coação" (Grifei).

12.4. Não há nos autos o mais leve indício de que a Sra. Dalci Jesus Ribeiro tenha sofrido qualquer ameaça, física ou moral, ou tenha sido induzida em erro para firmar o Termo de Declaração às fls. 184/185, já mencionado, devendo ser frisado que os procedimentos adotados junto à suposta sócia da empresa ARMAZÉM JESUS LTDA são prerrogativas inerentes ao trabalho dos agentes fiscais autuantes.

12.5. Poderia ter ocorrido, no máximo, excesso praticado pela autoridade fiscal. Não obstante, tal fato deveria ter sido cabalmente demonstrado nos autos, o que não ocorreu.

Quanto à suposta espontaneidade utilizada por ocasião da entrega das retificadoras (DIPJ e DCTF), tal não se verificou na prática. Somente se houvesse transcorridos 60 dias, no curso da ação fiscal, sem nenhum outro ato foraml da autoridade lançadora, poderia se admitir a hipótese por depender do comando do artigo 7º § 2º do Dec. 70235/1972.

Ademais, o caso dos autos não se subsumem ao caput do artigo 138 do código Tributário nacional, como pretendido, e sim ao seu parágrafo único:

"Art. 138

(...)

Parágrafo único - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

O lançamento partiu da escrita da recorrente, detectou as incorreções, pediu explicações. Não houve resposta satisfatória em nenhum momento processual. As razões não trouxeram qualquer elemento de prova que afastasse a presunção legal ou justificassem as diferenças apuradas. Em contrapartida a Recorrente arguiu a "falta de análise nas 100.000 notas fiscais postas à disposição do fisco, como bastante para se excluir da responsabilidade de contestar o lançamento fiscal com argumentos que se justificassem.

Somente o sujeito passivo poderia esclarecer as diferenças apuradas na ação fiscal por ser quem conhece os fatos, possui toda documentação a esses relacionada, estando apto a esclarecê-los. As provas que ratificariam o acerto nos argumentos discursivos não foram juntadas permanecendo incólume a tipificação fiscal.

Nesse ponto importante o aprofundamento das regras referentes à análise probatória, ou seja, as regras referentes ao "*onus probandi*".

Com efeito, caberia à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Isto se deu na análise das receitas auferidas (constantes dos assentamentos postos à disposição do fisco) confrontadas com os valores oferecidos a tributação.

A afirmação da recorrente de que o erro na formalização da DIPJ se deveu a vírus em seu computador carece de fundamento. Que vírus é este que só serviu para "deletar" faturamento na hora da transposição? Em todos os cinco exercícios fiscalizados?

O fato repetido em vários períodos se constitui em indício. Este, na realidade, é uma prova indireta, ou seja, prova-se determinado fato que apesar de não estar diretamente relacionado com o fato ao qual se pretende comprovar diretamente, pode a ele ser relacionado através do método lógico-presuntivo. O indicio portanto é complementado pela presunção, que pode estar prevista em lei



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10320.000005/2004-13

Acórdão nº. : 108-08.693

(presunção legal), decorrer de uma análise lógica do indício (presunção simples) ou ainda decorrer da própria experiência do aplicador (*presunção de hominis*).

Comprovado portanto o fato constitutivo do direito de lançar do fisco, caberia a recorrente alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do artigo 333 CPC, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

No entanto não houve por parte da interessada qualquer prova que anulasse a conclusão fiscal (apenas matemático – soma e subtração). As contas apresentadas apontam para receitas que entraram e não foram oferecidas à tributação e a diferença não restou esclarecida.

Nos autos se verifica que, reiteradamente, foi oferecido à tributação valores inferiores aos efetivamente devidos, conforme se demonstra nas tabelas seguintes: (Valores colhidos dos assentamentos, ora contábeis, ora fiscais, da recorrente)

TRIM	1998		1999		2000		
	P/saídas	P/DIRPJ	P/saídas	DIPJ	P/saídas	P/razão	DIPJ
1º.			5.051.500,42	0,00	7.894.862,36	7.894.862,36	18.534,01
2º.	30.795,00	3.079,50	5.565.168,08	0,00	7.693.192,41	7.693.192,41	23.513,82
3º.	200.739,00	20.073,90	7.759.255,55	0,00	7.464.627,45	7.464.627,45	16.866,30
4º.	653.412,18	41.974,01	7.231.125,37	0,00	9.059.393,84	31.785.893,84	21.875,02
totais	884.946,18	65.127,41	25.607.049,42	0,00	32.112.076,06	54.838.576,06	80.789,15
% tributado		7,35%		0%			0,01 %

TRIM	2001		2002		
	P/Razão	P/DIPJ	P/saídas	P/razão	DIPJ
1º.	8.029.821,69	158.688,23	9.994.158,52	12.245.081,04	0,00
2º.	10.453.960,81	206.720,41	8.170.625,50	8.222.694,00	0,00
3º.	12.406.825,63	261.186,43	11.941.110,62	11.517.774,18	0,00
4º.	15.907.278,08	175.296,16	9.445.967,12	9.401.645,38	0,00
totais	46.797.886,21	801.891,23	39.551.861,76	41.387.194,60	0,00
diferença		1,71%			0%

A recorrente tangencia esse aspecto do litígio centrando suas razões em argumentos filosóficos e doutrinários, tentando deslocar o foco da ação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

Partilho do entendimento de que o administrador tributário diante de um indício, pela vinculação que se obriga na investidura do cargo público, deverá buscar provas que suportem o lançamento e não pode desprezá-las, sob argumentos de suposta ilegalidade, não verificada. Mais ainda quando está diante de possível conduta delituosa.

No TVF estão narrados os procedimentos, as intimações, reintimações, as ausências de atendimento e a dificuldade na conclusão dos trabalhos. Aqui, a causa da imputação da multa regulamentar (conforme de fls. 96) que foi paga pela recorrente e que em suas razões foi objeto de pedido de restituição/compensação.

Todavia não há como atender este pedido. Primeiro porque esta multa não é objeto do litígio e segundo porque houve perecimento do objeto, com o pagamento.

É pedido também que se exclua a a responsabilização pessoal dos sócios por não ter havido infração à Lei, contrato social ou ao excesso de poder. A matéria já foi objeto de cautelar fiscal e agora, concedida, sendo agora o Poder Judiciário quem dará a última palavra.

Foi posta a questão de possível ilegalidade/inconstitucionalidade na aplicação dos dispositivos que suportaram o lançamento. Contudo, toda matéria objeto do auto de infração, está submetida às instâncias administrativa, exceto a análise jurídica da constitucionalidade e legalidade dos dispositivos aplicados por estrita observância à atividade vinculada do administrador e julgador tributário. Arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade são privativas do Poder Judiciário,

Não podendo o aplicador tributário negar vigência a dispositivo legal validamente editado. Entendimento pacificado neste Colegiado administrativo, retratado na ementa deste acórdão:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

"Compete ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, porque presumem-se constitucionais ou legais todos os atos emanados do Poder Legislativo. Assim, cabe a autoridade administrativa apenas promover a aplicação da norma nos estritos limites do seu conteúdo "

O controle dos atos administrativos nesta instância, se refere aos procedimentos próprios da administração, que são revistos conforme determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, seguindo o comando do Decreto 70235/1972 nos artigos 59, 60, 61.

Machado, em ensaio sobre "esclarece (Dialética 1995):

"Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a arguição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização. Acolhida a arguição de inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria administração. O contribuinte por seu turno, não terá interesse processual, nem fato para fazê-lo. A decisão tornar-se-á assim definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido ou venha a ser considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico, o responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o 'guardião da Constituição'. "6

Baleeiro ensina (fls.685/686) ao comentar o artigo 110 do CTN que:

"O princípio da legalidade é assim cogente. A segurança jurídica, a certeza e a confiança que norteiam a interpretação. Nem o regulamento executivo, nem ato individual administrativo ou judicial poderão inovar a ordem jurídica. A interpretação deve atribuir a qualquer instituto conceito, princípio ou forma de direito privado os efeitos que lhe são inerentes, ressalvada a alteração oposta pelo legislador tributário,

No mesmo sentido assim discorreu Ulhoa Canto:

⁶ Hugo de Brito, O Devido Processo Legal Administrativo e Tributário e o Mandado de Segurança", Processo Administrativo Fiscal coordenado por Valdir de Oliveira Rocha -



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

"Dos textos acima transcritos, infere-se que: os princípios gerais do Direito privado prevalecem para a pesquisa, definição do conceito e do alcance dos institutos do Direito Privado, de tal sorte que, ao aludir a tais institutos sem lhes dar definições próprias para efeitos fiscais (sujeitos à limitação do artigo 118) o legislador tributário ou aplicador ou intérprete da lei tributária deverá ater-se ao significado desses princípios como formulados no direito privado, mas não para definir os efeitos tributários de tais princípios."⁷

Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2ª ed.1999, p. 120/121, leciona, ainda, que o "procedimento administrativo de lançamento é o caminho juridicamente condicionado por meio do qual a manifestações jurídicas de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior o ato administrativo do lançamento. (.) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento - e, portanto insuscetível de renúncia."

Ao argumento do efeito confiscatório da multa de ofício, os limites de manifestação do juízo administrativo quanto ao conhecimento sobre constitucionalidade de lei, são restritos. Linha do Colegiado Administrativo, espelhada na ementa administrativa 106-07.303 de 05/06/95:

"CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas.

LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e tampouco ao juízo de primeira instância, o exame de legalidade das leis e normas administrativas.

Complementando o Parecer CST, 329/70 assim determinou:
"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites

⁷ BALEEIR - O, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

de sua competência o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional."

A natureza jurídica da multa é obrigacional. Pela teoria dos atos jurídicos, a multa que se institui unilateral ou bilateralmente, conforme seja legal ou convencional, executa-se com prevalência de uma só vontade: a do credor.

A multa fiscal, tendo caráter indenizatório ou de sanção penal é o instrumento que o estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da obrigação, à satisfazê-la. No caso de mora, tem por fim estimular o cumprimento de obrigações, tempestivamente. Na infração específica ela se assemelha à sanção penal comum, porque pune um ilícito. Ela não prevê o ânimo de delinquir. Basta o não cumprimento da obrigação, a infração a um dispositivo legal administrativo, independente da vontade do agente. Ocorre se presentes os pressupostos de natureza material.

Na Lei 9430/1996 está o resumo das normas reguladoras da aplicação das multas no sistema tributário federal. A seção V do capítulo IV- Procedimentos de Fiscalização - disciplina a aplicação das multas de ofício.

As multas impostas no descumprimento da obrigação tributária principal tem analogia com a cláusula penal convencional, prevista no direito privado. A diferença é que nestes casos ocorre de acordo de vontade entre as partes e no caso do Direito Público decorre da lei.

O devedor civil tem dois vínculos, um, o débito contraído e o outro, a responsabilidade para quitá-lo. Quando não o faz, poderá sofrer execução, onde o patrimônio pessoal responderá pela satisfação da dívida. Este mecanismo teria semelhança com a multa aplicada nos procedimentos de ofício. Quando o contribuinte é autuado e confirmado o débito, deverá realizar o pagamento. Tal não ocorrendo, poderá ter o débito inscrito em dívida ativa e encaminhado à execução.

Lei 9430/1996



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13

Acórdão nº. : 108-08.693

"Artigo 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - 75% (setenta e cinco por cento) nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuando a hipótese do inciso seguintes:

As multas compensatórias são proporcionais e bastantes para satisfazer o erário, como o ressarcimento do prejuízo causado pela falta de pagamento. As sanções pecuniárias tem por fim restaurar o patrimônio do credor deixando-o nas condições que estaria se o pagamento houvesse ocorrido tempestivamente.

Havendo atos praticados com infração conceituada como crime, ou quando há presença de dolo específico nas infrações conforme o artigo 137 do CTN, cabem as multas de caráter punitivo e por isto de maior valor, pois sua natureza não é mais compensatória e sim punitiva.

Nos autos são tratados ilícitos tributários que, em tese, apontam para ocorrência de crime contra a ordem tributária. As razões nas duas versões apresentadas (impugnação e recurso) tangenciam esse aspecto do litígio. Centram a análise nas preliminares sem adentrar no cerne da questão que é a responsabilidade que teria a empresa com os ilícitos apontados. E a multa decorre da natureza desses. Como norma penal em branco, é preenchida segundo o tipo penal ao qual se subsume. Sendo norma de superposição, em complemento ao direito tributário, somente este dirá o que vem a ser tributo, quais suas espécies, quem é o contribuinte, responsável ou substituto.

Nos autos o ilícito decorreu da conduta reiterada do informar à administração tributária parcela irrisória do faruramento, com a finalidade de omitir do fisco tais valores e oferecer à tributação um quanto menor que o devido. Conduta prevista na norma insculpida no artigo 44 inciso II da lei 9430/1996.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13
Acórdão nº. : 108-08.693

A aplicação dos juros decorreu do comando do artigo 161 parágrafo 1º do Código Tributário Nacional, legitima a inserção dos juros no ordenamento jurídico brasileiro. A Lei 8981/1995, em seus artigos 84 inciso I, estabeleceu a equivalência para os juros de mora e a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal interna. A partir de 01/04/1995, a Medida Provisória nº 947, de 23/03/1995, estabeleceu em seus artigos 13 e 14, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa referencial do Sistema de Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. Mesma linha da MP 972, de 22/04/1995. O artigo 13 da Lei 9065 de 21/06/1995 ratificou essas Medidas Provisórias. Mesmo sentido do parágrafo 3º do artigo 61 da Lei 9430/96, em vigor até esta data.

No lançamento, os juros foram calculados pela soma dos valores mensais, com juros simples. Nenhuma inconstitucionalidade se verifica no procedimento. *Quanto ao fato de ter sido penalizado por incúria do autuante não trouxe aos autos a prova de que tal ocorreu, permanecendo, apenas, no campo dos argumentos discursivos.*

Quanto às provas, Suely Hoffman, citando Paulo de Barros Carvalho esclarece:

"Se os fatos são entidades linguísticas, com pretensão veritativa, entendida esta cláusula como a utilização de uma linguagem competente para comprovar o consenso (Habermas), os fatos jurídicos serão aqueles enunciados que puderam sustentar-se em face das provas em direito admitidas. Aqui no hemisfério do direito, usar competentemente a linguagem significa manipular de maneira adequada os seus signos e em especial a simbologia que diz respeito às provas, isto é, as técnicas que o direito positivo elegeu para articular os enunciados fáticos que opera. De ver está que o discurso prescritivo do direito posto indica, fato por fato, os instrumentos credenciados para constituí-los, de tal sorte que os acontecimentos do mundo social que não puderem ser relatados com tais ferramentas de linguagem não ingressam nos domínios jurídicos, por mais evidente que sejam. O sistema do direito positivo estabelece regras estruturais para organizar como fatos e situações existenciais que julga relevantes. Cria com isso, objetivações, mediante um sistema articulados de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10320.000005/2004-13

Acórdão nº. : 108-08.693

símbolos que vão orientar os destinatários quanto ao reconhecimento daquelas ocorrências.”⁸

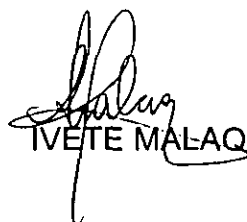
No campo do DT, valerá a linguagem melhor elaborada sobre o fato, respaldada nas provas produzidas segundo as formas determinadas na lei. E os autos apontam para a ocorrência de omissão de receitas operacionais como bem apontou a autoridade recorrente.

Quanto aos lançamentos decorrentes, frente aos efeitos da decisão do principal, por conta da vinculação que os une, as conclusões daquele prevalecerem na apreciação destes:

“LANÇAMENTO DECORRENTES – EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL – Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presente arguições específicas ou elementos de prova novos”.

Por isto, nenhum reparo resta a ser feito no procedimento, motivo pelo qual deixo de comentar os demais argumentos trazidos à colação, por restarem prejudicados, e Voto no sentido de rejeitar as preliminares e no mérito conhecer parcialmente do recurso e nesta parte Negar provimento.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2006.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO



⁸ HOFFMANN, Suely Gomes – Teoria da Prova do Direito Tributário. Copola Editora – 1999, p. 73/74)