



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75
Recurso nº : 135.188
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1994
Recorrente : MINERADORA RANCHARIA LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-RRECIFE/PE
Sessão de : 18 de fevereiro de 2004
Acórdão nº : 103-21.510

IRPJ - NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL - Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, sem preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

DECADÊNCIA - Não há que se falar em decadência quando o lançamento é formalizado dentro do prazo de 05 (cinco) anos, contados do termo inicial próprio da modalidade.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Incabível a alegação de cerceamento ao legítimo direito de defesa quando as infrações apuradas estiverem perfeitamente identificadas e os elementos dos autos demonstrarem, inequivocamente, a que se refere a autuação, dando suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar a sua defesa e também para que o julgador possa formar livremente a sua convicção e proferir a decisão do feito.

OMISSÃO DE RECEITA - PRESUNÇÃO - A falta de comprovação da existência real de obrigações registradas no passivo justifica a presunção de omissão de receita.

TRIBUTAÇÃO REFLEXAS - Os lançamentos reflexivos recebem o mesmo tratamento do principal, em virtude da relação de causa e efeito existente entre ambos.

Negado provimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MINERADORA RANCHARIA LTDA.

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


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NADJA RODRIGUES ROMERO
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75
Acórdão nº : 103-21.510

Recurso nº : 135.188
Recorrente : MINERADORA RANCHARIA LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa retro mencionada foram lavrados os Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, no montante de R\$ 5.075.984,13, incluindo multa e juros de mora.

A infração fiscal decorre de omissão de receitas constatada pela fiscalização, face a existência de vários depósitos efetuados em um mesmo dia e em dinheiro, no Banco Econômico, conta nº 001-100580-7, agência 0504. cujo montante representa valores consideráveis

Esclarecem os agentes fiscais que no dia em que os depósitos foram efetuados, a fiscalizada emitira cheques com valores iguais aos depósitos, para empréstimos à pessoas jurídicas do grupo, com as quais a fiscalizada realizou, posteriormente, aumento de capital social nas referidas empresas.

A interessada foi intimada a justificar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos depositados na mencionada conta bancária.

Em resposta à intimação, a interessada apresentou cópias dos recibos de depósitos, bem como cópias das Notas Fiscais de venda de mercadorias, com as quais (sic) "lograva em justificar a entrada dos referidos recursos na conta corrente da mesma."

Da análise do livro Razão da interessada, constataram os autantes que a contrapartida dos depósitos bancários era efetuada na conta 2.1.01.10.0005-1 - Diversos, significando que a fiscalizada contabilizava o ingresso de recursos na conta

Yule



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

corrente bancária, tendo como justificativa adiantamentos de clientes. Posteriormente emitia as respectivas Notas Fiscais de Saída, supostamente pela entrega dos produtos a seus clientes, dando baixa em sua conta representativa daquela obrigação.

Os agentes fiscais intimaram os supostos clientes a prestarem esclarecimentos acerca de suas relações comerciais com a interessada, obtendo as seguintes respostas: "a empresa Mineradora Rancharia Ltda, emitiu indevidamente as referidas Notas Fiscais; jamais mantiveram qualquer relacionamento comercial com a emitente das notas fiscais; não constam registros contábeis em notas fiscais de aquisição de mercadorias junto à empresa Mineradora Rancharia Ltda; não consta nenhuma operação comercial entre a referida Mineradora Rancharia Ltda e as empresas diligenciadas, etc".

Concluíram os fiscais autuantes que as operações de venda não existiram, sendo, portanto, os referidos documentos fiscais de natureza inidônea, caracterizando, assim, fraude fiscal, o que acarretou o agravamento da multa de ofício, a teor do art.º 728, inciso II, do RIR/80.

Esclarecem que embora as supostas vendas tenham sido contabilizadas como receita operacional, para justificar o Passivo decorrente dos citados depósitos bancários, as operações não foram tributadas, haja vista que a fiscalizada era beneficiária de isenção do imposto de renda, além de que os demais tributos e contribuições estavam com a exigibilidade suspensa, por força de medida liminar em mandado de segurança.

A interessada apresentou impugnação, às fls. 694 a 713, afirmando, inicialmente, que a omissão de receita caracterizada no Auto de Infração não pode prosperar. Destaca dois pontos a seu favor: 1º - as supostas omissões tratam-se de vendas efetuadas a pessoas que adquiriram seus produtos e efetuaram o pagamento antecipadamente, sendo que os nomes destas pessoas, estão destacados nas Notas Fiscais apresentadas. Assim, explica: "fecha o negócio, recebe o dinheiro, deposita-o no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

Banco, posteriormente, realiza a entrega aos compradores com os respectivos documentos fiscais; 2º - os destinatários das mercadorias existem e têm seus cadastros regulares nos órgãos fazendários.

Alega ainda que o lançamento é nulo, uma vez que, no seu entender, não preenche os requisitos do artigo 11, II, do Decreto nº 70.235/72, porquanto não existe tipificação legal.

O enquadramento legal traz um amontoado de dispositivos legais, que não sabe de qual se defender e nem aquele que disciplina a matéria objeto do Auto de Infração, cerceando-lhe, por conseguinte, o seu amplo direito de defesa, além de afrontar o princípio da legalidade.

Ficou prejudicado em seu direito de defesa, caracterizado em virtude dos autuantes não terem indicado nome, endereço, C.G.C, dos clientes, e não terem entregue nenhuma cópia dos anexos que suportariam o Auto de Infração, e pior, se negaram a fornecer cópias dos mesmos, os quais facilitariam sua defesa. Neste sentido, transcreve Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes, às fl. 697. Assim, pede a declaração de nulidade da "Denúncia Fiscal", invocando o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal e inciso II do art.59 do Decreto 70.235/72.

Alega a extinção do direito da fazenda constituir o crédito correspondente aos fatos geradores dos períodos março, julho, agosto e dezembro de 1993, porquanto, estariam fulminados pela decadência, nos termos do art.150, §4º combinado com o art.156, incisos V e VII, todos do CTN.

Como o IRPJ é espécie de tributo lançado por homologação é dado ao contribuinte a opção pelo direito de tributar com base no lucro presumido por ocasião do pagamento da primeira parcela até o dia 28 de fevereiro e culmina com a entrega espontânea da declaração de rendimentos, sob a condição resolutória de posterior homologação por parte do fisco (art.150 do CTN) e uma vez decorrido o prazo de cinco



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

(5) anos a contar do fato gerador esse não pode mais ser lançado eis que queda inerte o direito de a Fazenda realizar o lançamento. Nesse sentido, transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes, às fls. 698.

Quanto ao mérito argúi que o lançamento com base em depósito bancário. não é suficiente para formação de base de cálculo ou lucro tributável. Nesse sentido, transcreve diversas ementas do Conselho de Contribuintes, às fl.700. E, pode provar que o recurso foi oriundo de vendas com Notas Fiscais emitidas, cujos valores foram contabilizados tanto na empresa como nos extratos bancários.

Discorre sobre arbitramento e princípios jurídicos, transcrevendo, inclusive, texto atribuído ao jurista Celso Antônio Bandeira de Melo, às fl.701, inferindo que no presente caso (sic) "a fiscalização adotou uma forma estranha de arbitramento, mesmo o contribuinte dispendo de registros contábeis e fiscais". Neste contexto, esclarece que a contabilidade tem sido prestigiada pelo legislador como elemento de prova, como se depreende do disposto no §1º do art.9º do DL 1.598/77. Assim, no seu entender, houve um desprestígio à contabilidade, por parte dos autuantes.

Na esteira do sobredito argumento, transcreve diversas ementas de acórdãos (sobre arbitramento), e o art.148 do CTN, às fls.702 e 703. Assim, no seu entender, resta provado que não é razoável exigir imposto com base em arbitramento quando as leis contábeis e fiscais demonstram, claramente, que estão de acordo com as leis comerciais e tendo em vista que logrou provar as antecipações dos pagamentos em foco, por meio de seus livros fiscais e contábeis, que fazem prova em seu favor dos fatos ali registrados, bem (sic) "como pela qualificação da comprovação por documentos hábeis". Com efeito, requer, ante aos princípios da finalidade, razoabilidade e proporcionalidade, a improcedência do Auto de Infração em questão.

Alega que a autuação feita com base em presunção não é aceita como meio para se obter base de cálculo de qualquer tributo, porque prevalece o princípio da estrita legalidade, só admitida no sistema jurídico-tributário brasileiro em poucos casos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

quando destacados em lei.

Neste contexto, transcreve textos atribuídos a Ives Gandra da Silva Martins e Vittorio Cassone, às fls. 704, 705 e 706.

Argumenta, também, que a presente autuação partiu de uma prova indiciária, que tem menor intensidade probatória que as presunções. Mas, o quê na realidade importa é não se afrontar o princípio da legalidade, seja partindo de presunção ou indícios. Assim, entende que no presente caso não existe previsão legal para o lançamento, e que os autuantes agiram ao arrepio da lei, jurisprudência e doutrina. Acresce que caberia ao Fisco verificar a existência de passivo fictício, de erro entre a escrituração fiscal e contábil, fazer o levantamento físico de estoque, ou até mesmo cumprir o art.229 do RIR-94, (sic) "mas deveria obedecer da forma como está descrito. Ou seja, primeiro verificar se havia vício na escrituração, para depois partir para o arbitramento".

Noutro aspecto, esclarece que é beneficiária de isenção de 100% do IRPJ, concedida pela SUDENE, por meio das Portarias DIN 052/79 e 0856/88, cujo prazo de 10 anos teve início no exercício fiscal de 1987, ano-base de 1988, com respaldo legal no art. 13 da Lei nº 4.239/65, art.59, §1º, da Lei nº 7.450/85, art.19 do Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 557 e 440 do RIR/80, sendo este transcrito, às fl.706.

Neste encadeamento de idéias, discorre sobre lucro da exploração, o qual afirma ser o (sic) "resultado apurado sobre a receita bruta excedente o limite de isenção", a teor, na sua intelecção, do disposto no art.19 do Decreto-Lei nº 1.598/77. Alude, ademais, à peculiaridade da apuração do lucro da exploração, transcrevendo a ementa do Acórdão nº 105-0.540, do 1º Conselho de Contribuintes, à fl.708. Revolve, novamente, a impossibilidade de tributar-se com base apenas em depósitos bancários; transcreve, nesse sentido, ementas de Acórdãos de diversos TRF, bem como a súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, às fl.708 e 709.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

O ponto principal da questão, pelo qual entende falecer a presente exigência, é que, afirma, mesmo que se tratasse de omissão de receitas de produtos, mesmo assim, esta estaria fora do campo de incidência do imposto sobre a renda, eis que, (sic) “como já dito e repetido a atividade é isenta”. Nesse sentido, transcreve ementas de decisões do TRF 5ª Região e STJ, às fl.710.

Noutro aspecto, ressalta que a gipsita faz parte dos chamados minerais do País, sujeitando-se as vendas internas, no seu entender, apenas ao ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, a teor do inciso II do art. 155 da Constituição Federal. Além do mais, afirma que os demais tributos lançados são indevidos, haja vista trabalhar com minérios no País, no caso a gipsita, situação esta, no seu entender, que a desonera das referidas exações, a teor do § 3º do art. 155 da Constituição Federal de 1988.

Alega, ainda, que por ser imune de tributos, nos termos do art.155, § 3º, da Constituição federal, bem como por ter isenção do imposto de renda, concedida pela SUDENE, não poderiam os autuantes terem efetuado a autuação com base em presunção “juris tantum” de omissão de receita, pois, no seu entender, tais particularidades infirmam tal presunção. Com efeito, requer a nulidade do presente processo.

Questiona, outrossim, o lançamento dos reflexos, por entender que (sic) “se o principal é contestado não podem prevalecer as exigências reflexas referidas”. No tocante ao lançamento do IRRF, diz que o mesmo é improcedente, tendo em vista que a distribuição dos lucros é matéria que obedece ao direito societário e não à presunção do Fisco, nesse sentido afirma que já posicionou-se o Supremo Tribunal Federal.

Verbera, também, o lançamento da multa de ofício na constituição do crédito tributário destinado a prevenir a decadência, relativo a tributos de competência da União, cuja exigibilidade esteja suspensa na forma do inciso IV do art.151 do CTN (concessão de medida liminar em mandado de segurança).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

Solicita, caso não bastasse os motivos anteriores, a aplicação do art.112 do CTN. Requer que seja declarada nula a presente exigência. Se assim não for entendido, requer a declaração de improcedência da Medida Fiscal, tendo em vista ser isenta do IRPJ, acobertada por medida liminar em Mandado de Segurança (MAS 54019-PE – 96.05.10221-8- Origem 5ª Vara Federal). Requer e protesta, ainda, por juntada posterior de provas, e todos os demais meios de provas em direito permitidas, incluindo perícia e diligência.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife-Pe, apreciou a impugnação interposta apresentada pela interessada e através do Acórdão de nº 926/2002, julgou procedente em parte o lançamento, para excluir da exigência fiscal a multa de ofício incidente sobre Contribuição Social e PIS, assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1993

Ementa: NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, sem preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

DECADÊNCIA. Não há falar em decadência quando o lançamento é formalizado dentro do interregno de 05 anos, contados do termo inicial próprio da modalidade.

O prazo de decadência nas Contribuições para a Seguridade Social, é de 10 (dez) anos, segundo o art. 45, da Lei nº 8.212/91.

MULTA DE OFÍCIO. CANCELAMENTO. Não é cabível a aplicação de multa de ofício quando o lançamento é efetuado para prevenir-se a decadência, a inteiro teor do art.63 da Lei nº 9.430/96.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não é cabível a alegação de cerceamento ao legítimo direito de defesa quando as infrações apuradas estiverem perfeitamente identificadas e os elementos dos autos demonstrarem, inequivocamente, a que se refere a autuação, dando suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar a sua defesa e também para que o julgador possa formar livremente a sua convicção e proferir a decisão do feito.

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO. A falta de comprovação da

Yuk



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75
Acórdão nº : 103-21.510

existência real de obrigações registradas no passivo justifica a presunção de omissão de receita.

TRIBUTOS REFLEXOS. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS, CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS, IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF. As tributações reflexivas recebem o mesmo tratamento da principal, em virtude da relação de causa e efeito existente entre ambas.

Lançamento procedente em parte.”

Inconformada com a decisão proferida pela Primeira Instância de Julgamento a interessada interpôs recurso a este Conselho de Contribuintes, trazendo as mesmas alegações apresentadas na peça impugnatória.

Consta Arrolamento de Bens e Direitos.

É o relatório.

Yurk



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

VOTO

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO - Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Das Preliminares

Cerceamento do direito de defesa, princípio da legalidade, falta de provas erro de enquadramento legal.

No recurso a contribuinte mantém a peça defensiva em todos os seus termos e não alega explicitamente as questões preliminares, deve-se entender que fazem parte do recurso interposto.

A decisão recorrida após análise minuciosa dos argumentos trazidos pela impugnante e ora reafirmados na peça recursal, rejeitou todas as preliminares.

Como se trata dos mesmos argumentos, transcrevo a decisão recorrida que adoto:

"Das Preliminares.

Não se enxerga o amontoado de dispositivos legais, como tentou inculcar a interessada. O enquadramento legal efetuado condiz com a determinação do inciso IV do art.10 do Decreto 70.235/72 - PAF, que dispõe:

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

*.....
IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável."*

Não se vê, também, nenhum óbice que, de alguma forma, lhe dificultou a defesa. É tanto assim que, ao longo da impugnação, aborda a legislação subsunção dos fatos em questão com grande especificidade. Sua argumentação neste aspecto, por conseguinte, é completamente inconsistente; a tipificação efetuada pelos

que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

autuantes é adequada, não havendo falar em nulidade na forma prevista no art.82 do Código Civil. Com efeito, cai por terra o argumento de que lhe fora cerceado o seu amplo direito de defesa, em virtude de uma suposta tipificação confusa.

Equívocou-se, outrossim, quando afirma que a autoridade fiscal além de não indicar nome, endereço, C.G.C, dos clientes, não lhe entregou nenhuma cópia dos anexos que suportariam o Auto de Infração, e, pior, se nega a entregá-los. Ora, os clientes a que se refere são aqueles mencionados nas notas fiscais que apresentou aos autuantes, desta forma, não há falar em desconhecimento dos mesmos. Ademais, declara, inequivocamente, que recebeu o Auto de Infração e seus anexos, de acordo com a declaração à fl.7. Inconsistente, como conseqüente, a alegação de que os autuantes se negaram a entregar tais anexos, mesmo porque não tem nenhuma prova nesse sentido e tinha o direito de, a qualquer momento - dentro do interregno legal para impugnação - solicitar vista ao processo, à DRF Caruaru.

Quanto à mácula ao princípio da legalidade, argüida pela interessada, fica evidente que aquela incorreu, decerto, em confusão. Senão vejamos.

Reza o caput do art.37 da Constituição Federal de 1988:

“art.37. A administração pública direta, indireta ou fundacional, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e, também, ao seguinte:

.....”

A legalidade, assim definida como princípio de administração pública, significa que o administrador público encontra-se, na sua atividade funcional, sujeito aos ditames da lei e às exigências do bem comum, não podendo delas afastar-se, sob pena de praticar ato inválido e expor-se, segundo o caso, à responsabilidade disciplinar, civil e criminal. A autoridade administrativa tributária está, pois, vinculada às leis e aos atos complementares da legislação tributária, o que significa que deve agir estritamente de acordo com eles, não podendo deixar de aplicá-los.

Ora, o que houve no presente caso, na realidade, foi a devida subsunção do fato jurídico tributário, qual seja a presunção de omissão de receita (conforme explicado no Termo de encerramento pelos autuantes), com os dispositivos legais relacionados no Quadro da Descrição dos fatos e Enquadramento Legal, à fl.8, bem como a subsunção da conduta fraudulenta, consubstanciada na emissão das notas fiscais apenas para dar suporte a supostos adiantamentos de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

clientes, com a hipótese normativa de aplicação da multa de ofício com uma alíquota de 150%, nos termos do inciso II do art.44 da Lei nº 9.430/96. Desta forma, como se vê, não há falar em mácula ao princípio da legalidade.

No tocante à Decadência, aventada pela interessada, faz-se mister uma análise acurada de tal instituto, dentro do contexto do Sistema Tributário Nacional.

O mencionado instituto é originário do Direito Civil. Está intimamente relacionado com a noção de "Relação Jurídica". Desta forma, para entender-se o que seja decadência, é necessário o entendimento mínimo e prévio do que seja Relação Jurídica.

Ensina o mestre Orlando Gomes, em seu livro Introdução ao Código Civil, editora forense, 9ª edição, pág. 81:

"A relação jurídica pode ser encarada em dois aspectos. No primeiro, é o vínculo entre dois ou mais sujeitos de direito que obriga um deles, ou os dois, a ter certo comportamento, ou simplesmente, o poder direto de uma pessoa sobre uma determinada coisa.

No segundo, é o quadro no qual se reúnem todos os efeitos atribuídos por lei a esse vínculo ou a esse poder. Em outras palavras, é o conjunto dos efeitos jurídicos que nascem de sua constituição, consistentes em direitos e deveres – com estes, entretanto, não se confundindo."

Para Paulo Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, editora Saraiva, 6ª edição, pag. 190), Relação jurídica, na Teoria Geral do Direito, "é definida como vínculo abstrato, segundo o qual, por força da imputação normativa, uma pessoa, chamada de sujeito ativo, tem o direito subjetivo de exigir de outra, denominada sujeito passivo, o cumprimento de certa prestação." Quando tal relação jurídica tem por objeto um prestação de cunho patrimonial é chamada de "obrigação"

Ante estas definições, pode-se deduzir, sem adentrar-se em outras características não essenciais ao presente desiderato, que a noção de relação jurídica quando transportada para o Direito Tributário, fez surgir a figura da "Relação Jurídica Tributária", que nada mais é do que a Obrigação Tributária, definida no § 1º do art.113 do CTN. Definidos também estão no CTN o fato que faz surgir tal relação (art.114), o sujeito ativo (art.119), sujeito passivo (art.121) e o direito subjetivo que emerge na relação que é da titularidade do sujeito ativo, que nada mais é do que o crédito tributário (art. 139).

Handwritten signature



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

Assim, quando da ocorrência de um fato gerador, nasce uma relação jurídica tributária (obrigação tributária), que faz surgir para o sujeito ativo o direito subjetivo (crédito) de exigir do sujeito passivo o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (débito).

Tal crédito (igualmente o seu débito correlato), nem sempre vem imediatamente determinado, fazendo-se necessário, por conseguinte, um procedimento administrativo tendente à sua formalização, que é o lançamento tributário, definido nos termos do art. 142 do CTN. O lançamento pode ser efetuado de três formas distintas: por homologação (art.150 do CTN), por declaração (147 do CTN) e de Ofício (art.149 do CTN).

Neste contexto, verifica-se que o crédito, como direito subjetivo, é anterior ao lançamento, servindo este para identificá-lo e quantificá-lo.

Passemos, agora, à análise da decadência. É assente na jurisprudência e doutrina Brasileira, como bem explicita o Ministro José Augusto Delgado, no Livro Processo Administrativo Tributário, editora Revista dos Tribunais, pag.91, que: "a) a decadência atinge a obrigação tributária antes que ela constitua-se em crédito tributário declarado existente, b) a sua finalidade é de evitar-se a perpetuidade dos direitos, outorgando maior estabilidade às relações jurídicas e c) o termo inicial do seu prazo é marcado pelo instante em que o direito nasce."

Depreende-se de tais assertivas, que o instituto da decadência atinge o direito subjetivo (crédito) ainda não quantificado ou determinado pelo lançamento, tendo como termo inicial a data do fato gerador da obrigação tributária. Assim, a perda do direito de lançar, que na realidade não se trata de um direito e sim de um poder-dever da autoridade administrativa, é consequência da perda do direito subjetivo (crédito) que emerge quando do nascimento da relação jurídica.

No presente caso, o direito subjetivo emergiu quando da ocorrência dos fatos geradores, em 31/03/93, 31/07/1993, 31/08/1993 e 31/12/1993 (meses em que foi constatada a omissão de receitas). Dever-se-ia contar o prazo decadencial, por conseguinte, a partir daquelas datas. Ocorre, no entanto, que para a modalidade de lançamento por homologação, não pode ocorrer dolo, fraude ou simulação, sob pena de não se formalizar tal modalidade de lançamento, nos termos do caput e § 4º do art. 150 do CTN.

E, como se constata dos autos, não restam dúvidas acerca do procedimento fraudulento da interessada, ao forjar notas fiscais com o intuito de comprovar obrigações existentes no passivo (conta Diversos – Adiantamento de Clientes), como explicado no Termo de Encerramento, e corroborado pela jurisprudência administrativa, como se vê do Acórdão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

diverso do previsto no Código, exatamente no sentido da ressalva nele contida.

A sobredita Lei, em seu art. 45, estabeleceu novo prazo de decadência (de dez anos) para as mencionadas contribuições, tanto para as hipóteses de lançamento por homologação, quanto para as de lançamento de ofício, tendo como termo inicial, a data do fato jurídico tributário - para o lançamento por homologação - ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - lançamento de ofício.

Há também Jurisprudência Administrativa acatando o prazo decadencial de dez anos que, por ser oportuno, citamos alguns acórdãos a seguir: Ac. 1º CC nº 108-04.119 (DO de 27/05/97, relativo ao FINSOCIAL); Ac. 1º CC nº 108-04.120 (DO de 27/05/97, relativo a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS); Ac. 1º CC nº 105-10.186 (DO de 09/12/96, relativo a ambas as contribuições).

Com efeito, ante o exposto, não há falar em decadência quanto ao IRPJ e IRRF, tendo em vista o presente lançamento ter sido efetuado em 1999, dentro do interregno decadencial que tem como termo inicial o dia 01/01/94, nem, tampouco, pelo mesmo motivo, quanto às contribuições (PIS, Cofins e CSLL)."

Do Mérito.

Inicialmente, cabe esclarecer que o Auto de Infração não tem como fundamento os depósitos bancários efetuados na conta nº 001-100580-7, agência 0504, do Banco Econômico, mas a partir deles há indícios de irregularidades.

O lançamento questionado não se fundamentou em omissão de receitas decorrentes de extratos bancários, nem tampouco foi efetuado com base em presunções, como se tentou inculcar a interessada. A infração detectada pela fiscalização está perfeitamente descrita no Auto de Infração. O Relatório de Auditoria Fiscal caracteriza como omissão de receitas a manutenção no Passivo - Diversos - Adiantamentos de Clientes, de valores não comprovados, com alegação de recebimento antecipado de vendas futuras. No entanto, as Notas Fiscais apresentadas como comprovantes das receitas de vendas relativas aos depósitos bancários efetuados no Banco Econômico foram forjadas, unicamente, com o fito de dar suporte àqueles, não

Yueck



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

sendo decorrentes de nenhuma operação de venda.

A infração apurada está caracterizada pela manutenção de valores no Passivo, na conta Diversos – Adiantamento de Clientes, não comprovados por documentos hábeis, o que caracteriza o passivo fictício. Dessa forma, não encontra amparo a pretensão da interessada de se prestigiar a escrituração comercial e fiscal, pois a mesma deve ser acompanhada dos documentos que a fundamente, nos termos do art. 9º, parágrafo 1º do Decreto Lei nº 1.598/77.

Apesar de na peça recursal alegar que os documentos acostados aos autos comprovam o efetivo transporte das mercadorias, na verdade tratam-se de demonstrativos relacionados pelos supostos transportadores das mercadorias das Notas Fiscais emitidas pela recorrente, acompanhadas das cópias das referidas Notas Fiscais, onde consta o transportador. Registre-se que estes documentos já constavam do processo, assim não trouxe a contribuinte provas suficientes para comprovar a prestação destes serviços, como conhecimento de transportes, recibos de pagamentos e quaisquer outros meios de prova .

Por outro lado, não restou comprovada a efetividade das operações de venda, pois apesar das alegações da defesa, na realidade a contribuinte não trouxe aos autos qualquer documento comprobatório das operações de venda daqueles produtos, tais como: contrato de fornecimento, canhoto da Nota Fiscal assinado pelo cliente comprovando a entrega dos produtos, recibo de entrega.

Quanto ao argumento de que o lançamento foi baseado em presunção, como bem a decisão recorrida fundamentou, o ordenamento jurídico pátrio prevê a possibilidade de ser criada regra presuntiva, por intermédio de lei no sentido autorizativo para a cobrança de tributo com base em fatos jurídicos indiciários da falta de pagamento de tributos.

No caso em tela, trata-se de presunção prevista em lei que determina a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

tributação de valores mantidos no Passivo sem comprovação, devidamente apurados pela fiscalização com base em omissão de receitas. Entretanto, a presunção não é absoluta permite prova em contrário para comprovação das obrigações, o que não o fez a autuada.

Por seu turno, os Códigos Civil, Comercial, Processo Civil e Tributário prevêm as presunções, bem como diversas leis ordinárias, que contemplam pautas fiscais de valores, regime de estimativa, tributação reflexa dos sócios, sinais exteriores de riqueza, passivo fictício, saldo credor de caixa, etc.

No caso em tela, trata-se de presunção prevista em lei de que a manutenção no Passivo de valores não comprovados autoriza o lançamento com base em omissão de receitas, devidamente apurada pela fiscalização. Caberia a autuada apresentar prova em contrário para comprovação das obrigações, o que não o fez.

Com relação à aplicação do disposto no art.112 do CTN, solicitada pela recorrente, não deve ser acatada, pois no presente caso não ocorrem dúvidas quanto ao disposto nos incisos do referido artigo.

Em razão da diligência realizada no domicílio dos supostos clientes, a fiscalização comprovou que os mesmos não adquiriram as mercadorias constantes das Notas Fiscais emitidas e ainda que os depósitos em sua conta bancária não foram comprovados com documentos hábeis e idôneos. Concluiu a fiscalização que as operações de venda não existiram, portanto, os documentos fiscais emitidos são de natureza inidôneos, caracterizando dessa forma fraude fiscal.

Emissão de documento inidôneo caracteriza crime contra a ordem tributária definido pela Lei n.º 8.137/90, nos termos do Relatório de Auditoria Fiscal .

A alegativa da contribuinte de que não pode haver crime sem pronunciamento judicial, tendo em vista o disposto no art. 5º, LVII da Carta Magna, deve



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

ser analisada sob dois aspectos o administrativo e penal. No entanto, certos ilícitos administrativos, como o do presente caso, incidem também na esfera penal. Assim, apesar da apreciação na esfera administrativa, devem tais ilícitos serem apurados pelo judiciário, para a devida aplicação da sanção penal.

Assim a Lei n.º 9.430/96, em seu artigo 83 determina que, a representação ao Ministério Público para o conseqüente oferecimento de denúncia, deve ocorrer após a decisão final proferida na esfera administrativa.

No presente caso, conforme relatado a ação da contribuinte caracterizou a fraude definida no art. 72 da Lei n.º 4.502/64, em que toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Dessa forma, não restam dúvidas acerca da prática de ação fraudulenta por parte da interessada, nos termos do inciso III do art.1º da Lei n.º 8.137/90. Ao emitir as mencionadas Notas Fiscais, com o intuito de comprovar os depósitos bancários, e depois lançá-las na contabilidade como advindas de sua atividade incentivada, agiu dolosamente com o objetivo de impedir a ocorrência de fato gerador da obrigação tributária principal.

Os lançamentos reflexos devem ser abrangidos pelos efeitos da decisão do lançamento matriz (IRPJ), em virtude da íntima relação de causa e feito existente entre eles.

Quanto ao pedido de perícia e diligência, deixamos de atendê-los tendo em vista não existirem dúvidas quanto aos fatos apresentados no processo. Ainda mais o pedido da interessada foi formulado genericamente e em desacordo com o caput do art.16, inciso III, IV, e § 1º, do Decreto 70.235/72.

Yur



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000599/99-75

Acórdão nº : 103-21.510

Assim, oriento meu voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito Negar provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada.

Sala das Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 2004

NADJA RODRIGUES ROMERO