



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Recurso nº. : 116.457
Matéria : IRPJ - Ex: 1995
Recorrente : LUCENA VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 26 de fevereiro de 1999
Acórdão nº. : 104-16.921

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL POR VÍCIO FORMAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal).

PERÍCIA CONTÁBIL/DILIGÊNCIA FISCAL - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete a autoridade singular, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

IRPJ - MULTA PECUNIÁRIA NO DECORRER DO PERÍODO-BASE - PRODUTOS EXPOSTOS - COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS - ART. 38, § 3º, DA LEI Nº 7.450/85 - A inexistência de documentação fiscal ou de registro de entrada de mercadorias e/ou produtos expostos à venda caracteriza ato tendente a reduzir o imposto do exercício financeiro correspondente, sujeitando-se o infrator à multa prevista no artigo 38 da Lei nº 7.450/85. Por outro lado, deve ser excluído da base de cálculo da multa os valores comprovados.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUCENA VEÍCULOS LTDA.

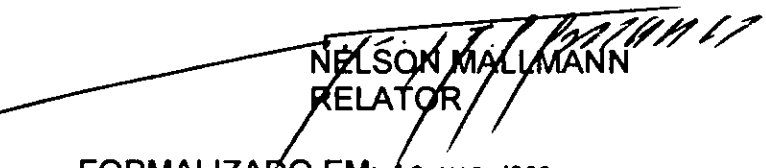
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa lançada de R\$ 27.000,00 para RS 20.500,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921
Recurso nº. : 116.457
Recorrente : LUCENA VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

LUCENA VEÍCULOS LTDA., contribuinte inscrito no CGC/MF 09.024.712/0001-15, estabelecida na cidade de Caruaru, Estado de Pernambuco, à Av. Agamenon Magalhães, nº 1.315, Bairro Maurício de Nassau, jurisdicionado a DRF em Caruaru - PE, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 34/44, prolatada pela DRJ em Recife - PE, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 50/66.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 20/12/94, o Auto de Infração Imposto de Renda Pessoa Jurídica - Multa de fls. 01, com ciência em 21/12/94, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 40.797,82 UFIR (Referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa pecuniária, relativo ao exercício financeiro de 1995 - período-base de 1994.

A matéria tributável diz respeito à imposição de multa, na forma do artigo 38 da Lei nº 7.450/85, em valor igual à metade da receita omitida, verificada pela autoridade fiscal, antes do encerramento do período-base.

Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, através do Auto de Infração de fls. 01, esclarecem o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

- que em fiscalização no estabelecimento do contribuinte, constataram a existência de veículos usados em estoque para venda, sem emissão de "Nota Fiscal de Entrada" e a respectiva escrituração nos livros comerciais e fiscais;

- que cumpre observar que o valor de aquisição (compra) dos referidos veículos corresponde ao total de R\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil reais), conforme informação prestada pelo próprio contribuinte no Termo de Constatação. Ainda nesta Termo, constata-se não se tratar de operações de simples agenciamento, por não preencherem os requisitos exigidos pela legislação.

Em sua peça impugnatória de fls. 08/16, apresentada tempestivamente, em 19/01/95, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja julgado insubsistente o Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que de início, em preliminar, a impugnante, ressalta que a ação fiscal impugnada, se encontra manifestamente eivada de nulidade, quer, aos efeitos de sua natureza e essência no que pertine a condução e consecução das malsinadas e ilegais diligências fiscais, em forma de "blitz", com conotações intimidatórias e policiaiscas, quer propriamente, data vênia, pelo fato abusivo e arbitrário, dos ilustres Auditores autuantes, quando desprezaram despropositadamente - verificação imediata de que os veículos apontados como irregulares e objeto da denúncia fiscal não pertenciam em hipótese alguma a empresa impugnante;

- que quando do momento da discricionária fiscalização, cuidou, de plano, de exibir aos autuantes, documentos fiscais comprobatórios de todos os veículos que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

encontravam no seu estabelecimento para comercialização, aliás, que foram relacionados pela própria fiscalização, consoante se infere pelos documentos inclusos;

- que acontece porém, que os automóveis lançados no termo de constatação, e tidos como irregulares pelos autuantes, não pertencem a impugnante, e isso, de plano e in-loco, foi de imediato esclarecido aos autuantes, inclusive, até mesmo, por informações prestadas pelos próprios proprietários dos automóveis em causa, que se encontravam na sede da defendente, obtendo informações pertinente a transação e comercialização, entre elas, agenciamento, preço de veículos, modalidades de pagamento e outros assuntos de interesse comercial, corriqueiros e normais em tal atividade;

- que é de se destacar, que no dia da indigitada "blitz", revestida de um aparato, máxima vênia, exagerado e impróprio, eis que, a autuada não está incluída no rol dos sonegadores, os autuantes, lamentavelmente de forma funcionalmente excessiva e infratora, não consideraram - até mesmo explicações de clientes que se encontravam no estabelecimento de propriedade da impugnante, e que, exibiam documentos dos veículos que deram origem a indevida ação fiscal;

- que tanto isso é certo, que após, todo o vexame e os dissabores que a fiscalização policialesca acarretou a impugnante, criando clima de pânico, cuidou a mesma, de obter declaração de um deles, aliás, que presenciou, a recusa pelos agentes autuantes, das justificativas dos proprietários de que os veículos tidos como irregulares, não pertenciam a defendente, comprovando, assim, que a ação fiscal impugnada é nula de pleno direito, por se ressentir frontalmente de anteparo legal;

- que nesse prisma, foi que o Dr. Ademar Cândido de Oliveira, delegado Regional de Polícia do Município de Caruaru, firmou declaração, testificando que o veículo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

apontado na ação fiscal ora impugnada, lhe pertence, e, eventualmente se encontrava no estabelecimento da impugnante;

- que afora tudo isso, há de se convir, que como se infere na própria ação fiscal, foram levados a constatação a existência no estabelecimento da impugnante de 33 (trinta e três) veículos, sendo que, 27 (vinte e sete), estariam em situação regular, e, apenas 06 (seis), é que foram apontados como irregulares;

- que em que pese, os argumentos e as provas de logo exibidas, que no aspecto material ilidem e desnaturam de plano, a ação fiscal impugnada, a autuada, requer ao culto julgador, que se digne de determinar a consecução de diligências necessárias, junto ao órgão de trânsito competente, para informar a essa Instância Administrativa Julgadora, os registros de propriedade dos veículos mencionados no auto impugnado.

Não houve a manifestação dos autuantes pelo fato que o preceito estabelecido no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, ter sido revogado pelo artigo 7º da Lei nº 8.748, de 09/12/93.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que inicialmente é de se esclarecer que a ação fiscal desenvolvida pelos autuantes foi perfeitamente legal, se revestindo de todos os cuidados previstos para que a interessada não fosse cerceada em seu direito de defesa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

- que o comparecimento da fiscalização em determinado estabelecimento, sem prévia comunicação, ocorre em situações nas quais, se o sujeito passivo for dela cientificado, com antecedência, a infração deixaria, obviamente, de ser detectada, uma vez que o fato jurídico tributário que a determinaria, facilmente seria revertido;

- que muito embora fiscalizações dessa modalidade não sejam rotina na Receita Federal, não significa dizer que elas são ilegais ou mesmo "polícialescas" como definiu-as a interessada em sua preliminar;

- os fiscais procederam no estrito cumprimento da lei: emitiram o competente termo de constatação, onde descrevem o fato tributável e definem o enquadramento legal, não esquecendo de relacionar os veículos irregulares, bem como todos os demais que foram encontrados no estabelecimento da interessada, após o que lavraram o competente auto de infração, dando ciência de todos os atos por eles praticados, para que ela, interessada, procedesse o pagamento do débito correspondente, ou apresentasse sua defesa a esta instância julgadora;

- que não existe a "suposição" aventada pela defesa, existe sim um fato concreto definido na legislação reitoria da matéria, cuja constatação se revestiu de todos os pré-requisitos legais e foi devidamente cientificada à contribuinte. Ou seja, foram encontrados veículos à venda, no estabelecimento da empresa, sem que tivessem sido emitidas as correspondentes notas fiscais de entrada, sem qualquer registro contábil/fiscal e ainda, sem que a permanência dos mesmos estivesse relacionada à operação de agenciamento, que desobrigaria a empresa do pagamento do ICMS, de conformidade com a legislação reitoria da matéria, também afastaria a hipótese de omissão de receita;

- que ressalte-se que, ainda dentro da análise das preliminares, que com relação ao pedido da impugnante para juntada adicional de documentos, cabe esclarecer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

que em obediência ao princípio constitucional da garantia de ampla defesa, bem como, por uma questão de Justiça Fiscal, lhe é facultada a juntada "a posteriori" ao prazo de impugnação, até a fase de interposição do recurso voluntário, de qualquer elemento ou prova capaz de influenciar a decisão, princípio este já consagrado através dos artigos 17 e 18 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93;

- que a defesa baseia-se em um único argumento - os veículos encontrados em estoque para venda, não pertenciam à interessada - isto é, eles ali estavam em razão da presença de seus proprietários no estabelecimento comercial da interessada, onde tratavam dos mais diferentes assuntos como, por exemplo: a venda ou troca de seus veículos; futuro agenciamento, ou mesmo para avaliações, no que concerne ao exame do valor de revenda;

- que a hipótese levantada pela defesa, contudo, não ilide a infração detectada, isso porque na ocasião da ação fiscal, ao ser lavrado o termo de constatação, todo aquele veículo que se encontrava regular, e todo aquele de propriedade das pessoas que se achavam no local pelos mais diferentes assuntos, foram excluídos;

- que inclusive, mister se faz esclarecer que foi a própria interessada quem forneceu os documentos relativos aos veículos considerados irregulares, bem como o valor a eles atribuídos quando do ingresso em seu estoque de veículos usados para venda;

- que seria perversa a fiscalização se, sabedora de que um veículo pertencia a determinada pessoa, presente no estabelecimento comercial quando da fiscalização, o relacionasse como sendo estoque da empresa fiscalizada e o que pior, o considerasse adquirido com receita omitida. Tal afirmativa feita pela interessada em sua defesa é leviana e carece de comprovação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

- que sua defesa restringe-se a meras alegações, limitando-se a apresentar uma declaração passada pela pessoa que se identifica como sendo Ademar Cândido de Oliveira, afirmando que o veículo Volkswagen, modelo Logus, placa SO-0630-PE, se encontrava eventualmente na empresa interessada, sem que fosse para qualquer agenciamento ou comercialização;

- que a declaração à fls. 28, entretanto, não se presta para que o valor correspondente ao veículo retro mencionado, seja excluído da tributação, uma vez que ela não reúne elementos probantes suficientes e necessários para tanto;

- que quanto ao pedido de diligência e perícia requerido pela interessada em sua defesa, será indeferido por ser prescindível à apreciação dos fatos. Isso porque se consultarmos o Órgão de trânsito competente, como ela sugere, fatalmente eles estão, à época dos fatos, registrados em nome de proprietários que não a interessada, eis que exatamente para não tê-los em seu nome, para não emitir nota fiscal de entrada, já que os havia adquirido com receita omitida, é que os mantinha à venda sem registrá-los em sua escrita contábil/fiscal;

- que ressalta-se que a infração foi incorretamente capitulada no artigo 229, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94, uma vez que o mencionado artigo corresponde à presunção de omissão de receita levantada com base em suprimentos de caixa fornecidos pelos sócios, sem estarem devidamente comprovados, matéria que, em absoluto, foi tratada no auto de infração;

- que entretanto, apesar da impropriedade desse enquadramento, o fato não prejudicou a compreensão da infração noticiada no termo de constatação, que deu origem à tributação já mencionada, pois se veículos estavam à venda, e o ingresso dos mesmos não foi devidamente contabilizado, nem as notas fiscais de entrada emitidas, e ainda se a



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

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

operação não estava caracterizada como sendo de agenciamento, é de se concluir que foram eles (os veículos) adquiridos com receitas omitidas, mantidas à margem da contabilidade.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

MULTA ART. 38 DA LEI Nº 7.450/85

PRELIMINAR DE NULIDADE

Serão rejeitadas as preliminares cujas arguições se encontrem desprovidas de provas documentais e que não se enquadrem nas hipóteses previstas na norma disciplinadora da espécie, bem como quando a autuação não configure qualquer cerceamento ao legítimo direito de defesa.

COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS USADOS

A ausência do registro contábil e/ou fiscal correspondente à operação de compras de veículos usados, verificada no período-base de incidência do imposto e confirmada pela inexistência de notas fiscais de entrada, autoriza a aplicação da multa prevista no artigo 38 da Lei nº 7.450/85.

PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO

Será indeferido o pedido de perícia, formulado pela contribuinte, que for considerado prescindível ou impraticável.

AÇÃO ADMINISTRATIVA PROCEDENTE.

Cientificado da decisão de primeira instância, em 26/11/97, conforme Termo de Intimação constante às folhas 45/47, e com ela não se conformando, a interessada interpôs, em tempo hábil (02/12/97), o recurso voluntário de fls. 50/66, onde apresenta os mesmos argumentos expendidos na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

- que indiscutivelmente, vê-se que, ocorrendo como ocorreu dois vícios e irregularidades insanáveis, quer aos efeitos da capitulação errônea da infração fiscal, que, pela alteração e modificação da denúncia trazida na presente decisão impugnada, impõe-se, máxima vênia, a nulidade do processo administrativo tributário, inclusive, abrangente ao procedimento relativo ao auto de infração, por ofensa gritante aos princípios do Instituto da - estrita legalidade e da tipicidade fechada, pressupostos e elementos que devem nortear as ações fiscais, no que pertine a sua validade e eficácia jurídico tributária;

- que certo é que, cuidou a requerente na sua inicial de defesa de pugnar pela realização de diligências, à título de meio de prova a alicerçar os fatos narrados na sua impugnação;

- que não se diga, máxima vênia, que o pedido de provas junto aos Órgãos de Trânsito competente, requerido pela recorrente para verificação da efetiva propriedade dos veículos que deram causa a indigitada ação fiscal, tinha cunho protelatório, ao contrário, tal diligência era, como é imprescindível ao deslinde equânime da questão tributária suscitada, até porque, se confirmada a propriedade de terceiros dos aludidos automóveis, e não ainda suficiente tal prova para ilidir o auto de infração impugnado, poderia o Fisco obter declaração ou informações dos proprietários com relação ao agenciamento ou qualquer tipo de comercialização formalizada com a autuada.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Estão em julgamento duas questões: as preliminares pela qual o recorrente pretende ver declarada a nulidade do processo e/ou do decisório singular, por entender que a falta de realização de perícia contábil e a capitulação errônea da infração cerceou o seu direito de defesa, e outra relativa ao mérito, qual seja, a aplicação da penalidade prevista no artigo 38 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985.

Em seu recurso a autuada apresenta, inicialmente, a seu favor a alegação de nulidade da ação fiscal por manifesta e indiscutível capitulação errônea da pretensa infração fiscal.

Não colhe a preliminar de nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao direito de defesa argüida pelo recorrente, ao argumento de capitulação errônea da peça vestibular de acusação. Senão vejamos:

A reclamação contra a indicação de dispositivos legais, ao sentir da litigante, impertinentes, não merece acolhida. Ocorre que a descrição dos fatos constantes do Auto de Infração, são claríssimos ao determinar a matéria tributável, proporcionando oportunidade ao recorrente defender-se.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

O fato é que a excessiva tipificação da infração em nada prejudicaram o processado. Tanto é verdade que já na fase impugnatória sabia perfeitamente que a infração foi tipificada no artigo 38 da Lei nº 7.450/85, apresentando vasta e brilhante defesa atacando, absolutamente, todos os pontos da questão tributária envolvida no Auto de Infração.

Diz o Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66:

"Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Art. 145 - O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II -

Diz o processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235/72:

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

I - A qualificação do autuado;

II - O local, a data e a hora da lavratura;

III - A descrição do fato;

IV - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

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

Do citado depreende-se que as penalidades são sanções por infrações às normas da legislação tributária e que no presente caso trata-se de multa punitiva, típica do procedimento de ofício e são formalizadas no ato do lançamento de ofício, por meio de intimação ou notificação, que é o ato administrativo que formaliza a pretensão da Fazenda Pública, acrescentando à obrigação tributária, surgida com a ocorrência do fato gerador. Cujas principais finalidades são a de punir o contribuinte, quando este não estiver cumprido, espontaneamente a obrigação tributária à qual já estava sujeito desde a ocorrência do fato gerador. Infere-se que só serão aplicáveis em procedimento de ofício de forma a permitir a instauração do contencioso.

O lançamento com base em procedimento de ofício traz consigo a aplicação de penalidades. Sendo o lançamento de ofício ato supletivo ao negado pelo contribuinte é sempre acompanhado pela aplicação de punições ao infrator.

Ora, sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, no exercício das suas atribuições, deve se conduzir de conformidade com os exatos ditames da lei, lavrando o auto de infração que é um dos instrumentos empregados pela Fazenda Pública para manifestar a sua pretensão ao cumprimento da obrigação tributária, medida indispensável ao afastamento da caducidade do direito ao crédito tributário, o qual deverá conter obrigatoriamente a qualificação do autuado; o local, a data e a hora da lavratura; a descrição do fato; a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias e a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo e o número da matrícula. Trata-se de requisitos obrigatórios e concorrentes, que integram o ato e uma vez ocorrendo a preterição de um deles este poderá se invalidar juridicamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

Como se vê não procede à alegação de falta de amparo legal, posto que é dever de ofício efetuar o lançamento sempre que forem apuradas infrações tributárias. Assim, não procede à alegação de preterição do direito de defesa por considerar que houve capitulação legal prejudicial a sua defesa, haja vista que o contribuinte teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

O Decreto nº 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

“A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.”

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93:

“A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

Assim, entendo que esta matéria foi devidamente investigada pela fiscalização e a decisão da autoridade singular abordou o assunto com detalhes, não vejo onde existe falha para que se torne nulo o lançamento do crédito tributário.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. A decisão foi proferida por funcionário ocupante de cargo no Ministério da Fazenda, que é a pessoa competente para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, já que a discussão se prende a interpretação de normas legais.

Além disso, o Art. 60 do Decreto nº 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Da mesma forma, não colhe a preliminar de nulidade do processo por indeferimento de diligências solicitadas pela suplicante, para elucidar com proficiência fatos e documentos ainda não esclarecidos.

Analisando os documentos acostados nos autos, entendo que são suficientes para o deslinde da questão, não havendo necessidade de realização de diligências e/ou perícia contábil, por se tratar de matéria de fácil compreensão, ou seja, não há discussão em torno de valores e documentos e sim discussão em torno de matéria de fato. Ademais, não havia empecilho legal que obstasse a suplicante de apresentar documentos, que supostamente lhe favoreciam, como por exemplo cópia dos certificados de propriedades, bem como declaração firmada pelos proprietários dos veículos isentando a empresa de qualquer ônus, dentro do prazo de 30 (trinta) dias concedidos para contestar a decisão singular.

Assim, entendo que não existe obrigação por parte da autoridade lançadora em realizar diligências, cujo ônus da prova cabe ao contribuinte, pois existe um fato concreto definido na legislação de regência da matéria, cuja constatação se revestiu de todos os pré-requisitos legais e foi devidamente cientificada à interessada. Ou seja, foram encontrados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

veículos à venda, no estabelecimento da empresa, fato este reconhecido pela suplicante, conforme se constata nos Termos de fls. 02/03, sem que tivessem sido emitidas as correspondentes notas fiscais de entrada, sem qualquer registro contábil/fiscal e ainda, sem que a permanência dos mesmos estivesse relacionada à operação de agenciamento.

O Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei nº 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei nº 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto nº 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto nº 70.235/72).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

Além disso, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235/72 diz o seguinte:

"Art. 17 - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo único - O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome endereço do seu perito."

Como se verifica do dispositivo legal, a autoridade que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de perícia contábil, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida. Entretanto, o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados extraídos da própria suplicante, nesse contexto, entendo que a autoridade administrativa agiu corretamente indeferindo o pedido de diligências e/ou perícia, pois a recorrente teve a oportunidade de exercer seu amplo direito de defesa, entretanto, não apresentou nenhum argumento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

convincente que justificasse tal medida, razão pela qual passo ao exame da questão fundamental da lide.

No mérito, discute-se nos presentes autos a aplicabilidade da multa prevista no artigo 38 da Lei nº 7.450/85 (multa no decorrer do período-base), tendo em vista que a autoridade fiscal, antes do encerramento do período-base, constatou irregularidades que reduziram o imposto do exercício financeiro de 1995, período-base de 1994, bem como quais os valores que devem compor a sua base de cálculo.

Da análise das peças dos autos depreende-se que o contribuinte mantinha veículos expostos à venda sem a emissão das respectivas Notas Fiscais de Entrada e pelo Termo de Constatação Fiscal (fls. 02/03) nota-se que a fiscalização considerou 06 (seis) veículos sem a Nota Fiscal de Entrada, série E-1, natureza da operação.

A infração na qual foi capitulada a autuada, qual seja, o art. 38 da Lei nº 7.450/85, cujo dispositivo foi previsto para possibilitar à fiscalização punir o contribuinte infrator que tenha sido apanhado cometendo infração no curso do período-base, se faz necessário que a omissão de receitas se baseie no fato de o contribuinte ter omitido registro contábil de receitas ou ter registrado custos ou despesas cuja realização não possa comprovar, ou ter praticado qualquer ato tendente a reduzir o imposto do exercício financeiro correspondente.

Não é a falta de documentação fiscal, que acoberte a mercadoria encontrada no estabelecimento da empresa que justifica a aplicação da penalidade prevista no aludido art. 38, § 3º, da Lei nº 7.450/85, mas sim a falta de registro contábil, total ou parcial, de receita e/ou de compras, ou, ainda, de outra irregularidade que caracterize omissão de receitas, tais como: saldo credor de caixa, passivo fictício, etc. O fato de a mercadoria não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

estar acompanhada de nota fiscal, por si só, não autoriza a aplicação da multa, pois não ocorre a irregularidade erigida pela lei.

Assim, a princípio, o simples fato de serem encontradas, no estabelecimento do contribuinte, mercadorias desacompanhadas de notas fiscais de entrada não autoriza a aplicação imediata da multa instituída pelo parágrafo 3º do artigo 38 da Lei nº 7.450/85, deve o Fisco agir com certa cautela já que o exame se faz no curso do ano-base, e se por um lado o contribuinte está obrigado a registrar contabilmente todas as suas operações, por outro lado, não é menos verdade a tolerância de um atraso de escrita de 6(seis) meses para o Diário e de 60 (sessenta) dias para o Registro de Compras, que encontra guarida em remansosa jurisprudência. Pois, o simples atraso na escrituração não justifica o arbitramento já que é irregularidade formal e que não justifica, por si só, o abandono da escrituração, nestes casos, deve-se conceder, por escrito, prazo razoável para a sua correção. De sorte que só se pode cogitar de omissão de registro contábil quando a escrita já tiver registrado os fatos do dia da operação e a tiver omitido. Assim deve-se aprofundar a fiscalização para que fique claramente demonstrado que as diferenças são reais, ou seja, foram adquiridas ou vendidas mercadorias, pelo mesmo, sem que fosse efetuado a sua escrituração regular, ou seja, que não houve a emissão de documentário fiscal de saída (omissão de vendas) ou que foram pagos com recursos gerados a margem da escrituração (omissão de compras).

No caso em julgamento, o fisco exigiu a multa porque teria apurado omissão de receitas em razão da existência em estoque para vendas de veículos usados, sem emissão de nota fiscal de entrada e a respectiva escrituração nos livros comerciais e fiscais, cuja identificação foi obtida através dos certificados de registro de veículos, cujo valor de compra foi informado pela própria suplicante que, segundo a interessada, estes veículos não lhe pertenciam e sim a possíveis clientes que se encontravam na sede da empresa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

Divirjo da argumentação apresentada pela autuada, já que a hipótese levantada pela defesa, contudo, não ilide a infração detectada, isso porque na ocasião da ação fiscal, ao ser lavrado o termo de constatação, todo aquele veículo que se encontrava de forma regular, e todo aquele de propriedade das pessoas que se achavam no local pelos mais diferentes assuntos, foram excluídos, já que foi a própria interessada quem forneceu os documentos relativos aos veículos considerados irregulares, bem como o valor a eles atribuídos quando do ingresso em seu estoque de veículos usados para venda.

Ademais, se assim não fosse, a suplicante poderia facilmente apresentar provas de que os veículos em questão não lhe pertenciam, apresentando cópia dos certificados de propriedade, bem como declarações dos proprietários que constam nesses certificados, isentando a empresa de qualquer ônus.

É de raso e cediço entendimento, que encontra guarida em remansosa jurisprudência, que a falta de registros contábeis e fiscais da compra de mercadorias, autoriza a presunção de que os valores dessa aquisição foram pagos com recursos oriundos de receitas anteriores realizadas margem da escrituração comercial e fiscal e que esta imputação admite prova em contrário cujo ônus é do sujeito passivo, o qual, no caso, desviou-se do assunto deixando de trazer aos autos elementos fáticos que destruíssem a acusação do fisco ao menos nesta parte, já que, somente, apresentou a declaração de fls. 28, que, somente, ajuda para elidir, em parte, a acusação imposta pelo fisco.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, face a particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

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

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

2.3 - As presunções podem ser, segundo a sua origem, a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexos causal lógico que o liga aos dados antecedentes.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

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

Ora, nos autos ficou evidenciado, através de indícios, que houve a aquisição dos veículos sem a emissão das notas fiscais de entrada e sem escrituração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de desvio de receitas, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente não emitiu o documentário fiscal, competirá a este produzir a prova da improcedência da presunção.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva e, sendo livre a convicção do julgador, não há porque se afastar a presunção de que os veículos constantes do Termo de Constatação de fls. 02/03 (exceto o do item 02) foram adquiridos em data anterior ao da visita da fiscalização, com recursos gerados a margem da escrituração comercial e fiscal.

A presunção comum que convence a autoridade administrativa da existência de um fato que o contribuinte procura ocultar ao fisco, é a mesma.

Enfim, nesta parte, correta está a exigência da multa, pois ficou provado a infração descrita no parágrafo 3º do artigo 38 da Lei nº 7.450/85, não cabendo qualquer reparo a decisão recorrida.

Todavia, o dever do ofício nos arrasta, no sentido de que se restabeleça a justiça fiscal quanto a declaração de fls. 28, que este relator entende que a mesma se presta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000752/94-96
Acórdão nº. : 104-16.921

para que o valor correspondente ao veículo seja excluído da tributação, uma vez que ela, por si só, reúne elementos probantes suficientes e necessários para que se conclua que o veículo não pertence a suplicante, haja vista, que o Sr. Ademar Cândido de Oliveira é Delegado Regional de Polícia do Município de Caruaru, e não teria motivos para firmar tal declaração, se a mesma não fosse verdadeira.

Assim sendo, entendo que deve ser excluído da base de cálculo da multa o valor de R\$ 13.000,00, reduzindo a multa em R\$ 6.500,00 (metade do valor apurado), equivalente a 9.821,69 UFIR (6.500,00 : 0,6618).

Por todo o exposto e tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão singular, por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de R\$ 27.000,00 (padrão monetário da época) para R\$ 20.500,00(27.000,00 - 6.500,00)(padrão monetário da época).

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 1999


NELSON MALLMANN