



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10510/000.392/93-92
RECURSO Nº. : 108.645
MATÉRIA : IRPJ - Ex:1989 e 1991
RECORRENTE : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁRMORES E GRANITOS BELMONTE
LTDA .
RECORRIDA : DRF em ARACAJU/SE
SESSÃO DE : 17 de setembro de 1996
ACÓRDÃO Nº : 107-03.295

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA - FORMALIZAÇÃO. Nos termos do disposto no § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 (Art. 1º da Lei 8.748/93), deverá ser lavrado auto de infração complementar, do qual tomará ciência o sujeito passivo, quando da realização de diligências ou perícias restar agravada a exigência inicial, não se prestando juridicamente para tanto simples relatório de diligência fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO. Deve ser declarado nulo o lançamento de ofício cuja matéria tributável não se subsume ao enquadramento legal que o fulcrou, por obstar, destarte, o estabelecimento da relação jurídica e o nascimento da obrigação tributária nos termos do disposto no artigo 142 do CTN.

IRPJ - PASSIVO NÃO COMPROVADO. A manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou a falta de sua comprovação hábil autoriza a presunção legal de que tais obrigações foram quitadas com produto de receitas omitidas.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁRMORES E GRANITOS BELMONTE LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10510/000.392/93-92

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.295

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'S' with a loop at the end.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10510.000392/93-92
ACÓRDÃO Nº. : 107-03,295
RECURSO Nº. : 108645
RECORRENTE : INDUSTRIA E COMÉRCIO DE MÁRMORES E GRANITOS
BELMONTE LTDA.

RELATÓRIO

O presente processo foi incluído em pauta para julgamento na Sessão de 25.01.95, ocasião em que esta Câmara decidiu baixá-lo em diligência, através da Resolução nº 107-0.090, colacionada às fls. 142/148, onde encontra-se relatado. Passo à leitura do relatório e do voto nela proferido, para melhor compreensão dos fatos.

Com a realização da diligência houve sensível alteração na matéria tributável. De um lado, foi reduzido o valor referente ao passivo fictício, que importava em Cz\$ 8.206.688, remanescente da decisão, passando para Cz\$ 606.900,40, enquanto que os lucros distribuídos disfarçadamente, que importavam em Cz\$ 1.031.893,73, passaram para Cz\$ 4.103.348,06, conforme Relatórios de Diligência acostados às fls. 152/157 e 331/333, datados de 27.12.95 e sem data, respectivamente (este último retificou o cálculo dos lucros distribuídos disfarçadamente, face ao equívoco constatado no anterior), e documentação de fls. 160/329.

Destes relatórios a recorrente foi cientificada, com prazo de trinta dias para se pronunciar. Contudo, silenciou-se e o processo retornou a esta instância para julgamento definitivo.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10510.000392/93-92

ACÓRDÃO Nº. : 107-03,295

VOTO

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

O recurso foi conhecido por ocasião da conversão do julgamento em diligência.

Em que pese a dedicação e o zelo demonstrados pelas autoridades responsáveis pela realização da diligência, que lograram bem sanear o processo, trazendo à lume a verdade dos fatos, colaborando sobremaneira para o deslinde da questão por parte deste Colegiado, eis que afastaram de vez por todas as dúvidas até então suscitadas, incorreram em grave erro ao tentar corrigir outro erro, cometido pelo autor do lançamento, conforme adiante se verá.

Segundo o Relatório, no que tange aos lucros distribuídos disfarçadamente, como vimos, houve agravamento da exigência em razão do acréscimo à matéria mensurável, em valor muito acima do apurado inicialmente. Entretanto, esta alteração verificada no lançamento original foi procedida mediante um Relatório de Diligência Fiscal, que não tem o condão de substituir o instrumento formalmente estabelecido por lei, para validar-lhe juridicamente. O auto de Infração é o único instrumento jurídico-fiscal pelo qual a Administração pode levar ao conhecimento dos contribuintes os atos, situações ou fatos irregulares constatados pelos agentes fiscalizadores, sendo fundamental para que o processo fiscal seja estruturado e desenvolvido de maneira formalmente válida. É através do auto de infração que a recorrente deveria ser cientificada do agravamento da exigência.

E como ato administrativo que é, não pode ser substituído por um simples relatório, eis que a sua forma é específica e prevista em lei (artigo 10 do Decreto nº 70.235/72). A forma é requisito indispensável à prática do ato e à sua validade jurídica. Sobre ela manifestou-se Hely Lopes Meirelles, in Direito Administrativo Brasileiro, R.T., 1984, p. 111, verbis:

“Enquanto a vontade dos particulares pode manifestar-se livremente, a da Administração exige procedimentos especiais e forma legal para que se expresse validamente. Daí podermos afirmar, que, se no direito privado a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10510.000392/93-92
ACÓRDÃO Nº. : 107-03,295

*liberdade de forma do ato jurídico é regra, no direito público é exceção.
Todo ato administrativo, em princípio, é formal."*

De Plácido e Silva, in Vocabulário Jurídico, Ed. Forense, 1978, p. 1651,
assim leciona:

"VÍCIO DE FORMA. É o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisito, ou desatenção à solenidade, que se prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica."

Esta prescrição, sobre ser o auto de infração o instrumento juridicamente válido e eficaz nas circunstâncias adrede relatadas, encontra inserida no parágrafo 3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, decorrente das alterações introduzidas pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, que assim estabelece:

" § 3º - Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada."

O procedimento adotado pela autoridade signatária do prefalado Relatório, sobre constituir ato administrativo com eficácia legal de auto de infração, se apresenta, pois, sem a validade necessária a todo ato jurídico, por não obedecer à forma prescrita em lei.

Por estas razões, o agravamento da exigência tornou-se nulo de pleno direito e como tal deve ser declarado.

Mas não é somente a majoração do gravame fiscal que se tornou nulo. A exigência inicial também, originariamente.

Esta, conforme alega a autoridade diligenciante, foi alterada exatamente porque a autoridade fiscal se equivocou ao tomar como núcleo do lançamento tributário um valor impertinente ao que estabelece o inciso IV do artigo 370 do RIR/80, constante do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10510.000392/93-92

ACÓRDÃO Nº. : 107-03,295

enquadramento legal à fl. 03, que consistiu no próprio valor considerado como lucro distribuído disfarçadamente.

Sublinhe-se que, inobstante o engano cometido pelo autuante na eleição da matéria tributável, segundo a descrição dos fatos à peça básica (fl. 03) consta como matéria tributável a correção monetária indevida do patrimônio líquido. Além deste equívoco, enganou-se também a autoridade diligenciante signatária do relatório de fls. 152/157, eis que foi retificado pelo de fls. 331/333 em razão de erro verificado na apuração da nova base de cálculo. Estes fatos evidenciam a instauração da insegurança e da incerteza, que devem ser evitadas na lavratura de atos administrativos desta natureza, sobretudo porque relacionados a exigência de crédito tributário.

Com tal equívoco, a autoridade lançadora, não obstante tenha beneficiado a recorrente ao utilizar um valor tributável menor que o correto, inobservou, quanto ao mérito da exigência, a prescrição legal acerca da apuração da matéria tributável, requisito essencial ao lançamento, que, como se extrai do disposto no artigo 142 do CTN, consiste na situação descrita na lei capaz de dar nascimento à obrigação tributária, eis que o lançamento é ato regrado e obrigatório. Trata-se, portanto, de situação anômala, em que a relação jurídica sequer se estabeleceu, porquanto seu núcleo principal - a matéria mensurável - por ser impertinente ao enquadramento legal que a fulcrou, vicia o ato; não se subsume à norma reguladora de sua apuração. Aliás, inexistente previsão legal para o procedimento nos termos postos no auto de infração. Vale dizer: a legislação tributária referente às pessoas jurídicas não incide sobre o valor do lucro distribuído, mas sim sobre as suas consequências. A exigência, pois, é totalmente nula a partir de sua formalização.

Ressalte-se, contudo, que não se trata de nulidade absoluta, insanável, mas que pode ser reparada, desde que através do instrumento formal adequado, que, conforme acima explanado, é o próprio auto de infração.

Quanto ao passivo fictício (passivo não comprovado), que também foi objeto de diligência, analisando-se a documentação acostada ao processo força é concluir pelo acerto das investigações, que, assim, corrigiu eventual falha alegada pela recorrente, segundo a qual o fiscal autuante não teria efetuado os devidos exames junto à contabilidade e aos documentos comprobatórios apresentados. Segundo o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 152/157, que nesta parte não merece qualquer reparo, quase todo o passivo foi habilmente comprovado. Quanto ao remanescente tributável, no valor de Cz\$ 606.900,40, em que pesem os esforços e as alegações da recorrente, os elementos trazidos à colação, de acordo com os esclarecimentos e demonstrativo constantes do referido relatório, foram insuficientes à sua comprovação hábil.



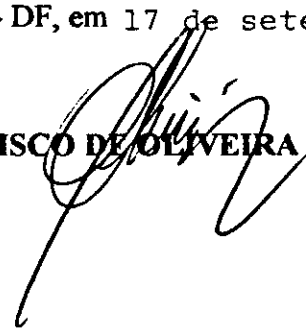
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10510.000392/93-92
ACÓRDÃO Nº. : 107-03,295

Deixo de manifestar-me sobre a questão relativa à falta de pagamento do IRPJ declarado, por não ter a recorrente se insurgido contra a exigência correspondente, limitando-se a relatá-la.

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para declarar nulo o agravamento e o lançamento referentes à distribuição disfarçada de lucros e reduzir para Cz\$ 606.900,40 o valor tributável relativo ao passivo não comprovado.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 1996.


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR