

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO NR.10510/000.822/92-59

ACORDAO NR.107-1.091

Sessão de 27 de abril de 1994

RECURSO NR.: 105.336- IRPJ. EX. DE 1989

RECORRENTE : RICOL- REPRESENTAÇÕES, INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.

RECORRIDA : DRF em ARACAJU- SE

MCSR/

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL- INOVAÇÃO DE PROVAS E DE FUNDAMENTOS DA ATUAÇÃO. Verificando o autor do feito a necessidade de juntar, a posteriori, elementos que não tenham instruído a peça básica sem permitir ao sujeito passivo estabelecer contra eles o contraditório nos dois graus de jurisdição, impõe-se a restituição dos autos ao órgão preparador, para ciência ao interessado dos elementos juntados e devolução de prazo para defesa a respeito do que neles se contém. Igual procedimento devera ser adotado quando a decisão de primeira instância aperfeiçoa o auto de infração, inovando nos seus fundamentos

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RICOL- REPRESENTAÇÕES, INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, declarar NULA a decisão, para que outra seja proferida na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões em 27 de Abril de 1994


RAFAEL GARCIA CALDERON
BARRANCO

- PRESIDENTE

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR.10510/000.822/92-59
ACORDÃO NR.107-1.091



MAXIMINO SOTERO DE ABREU

- RELATOR

VISTO EM



LUCIANA DE CASTRO CORTEZ

- PROCURADORA DA FAZENDA
NACIONAL

SESSÃO DE: 24 MAR 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDUARDO OBINO CIRNE LIMA, MARIANGELA REIS VARISCO e DICLER DE ASSUNÇÃO.

PROCESSO Nº 10510/000822/92-59

Acórdão nº 107-1.091

RECURSO Nº 105336 - IRPJ, EX. 1989

RECORRENTE: RICOL-REPRESENTAÇÕES, INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.

RELATÓRIO

Em consequência da ação fiscal iniciada em 07/04/92 (fls. 08) foi lavrado auto de infração contra a empresa acima indicada, já qualificada nos autos, imputando à mesma as infrações a seguir resumidamente descritas:

1.1-Erro na totalização do ICMS sobre vendas, item 10/11 da DIRPJ/89, tendo sido encontrada a soma de Cz\$ 103.663.960,00, à vista dos assentamentos contábeis em livros da fiscalizada, ocasionando uma diferença a menor de Cz\$3.424.784,00 no cálculo da receita líquida apurada pelo sujeito passivo e consequentemente reduzido em igual monta o lucro líquido do exercício.

1.2-Diferença apurada na totalização das compras de mercadorias para revenda, item 11/49 da DIRPJ/89, segundo demonstrado a seguir:

Vr. lançado pelo contribuinte: Cz\$ 376.999.470,00

Vr. apurado pela fiscalização: Cz\$ 361.605.611,00

Diferença apurada: Cz\$ 15.393.859,00,

cujas diferenças propiciou um incremento no custo das mercadorias revendidas, em igual valor, alterando o lucro líquido do período-base.

1.3-Falta de efetiva comprovação de despesas referentes a juros, no valor de Cz\$ 4.883.230,81, concernente a operação de financiamento contraída pela Filial de Hermes Fontes.

1.4-Apuração incorreta no total da parcela não dedutível de despesas operacionais realizadas pela empresa, em conformidade com o demonstrativo anexo ao auto de infração, resultando em diferença da ordem de Cz\$ 823.710,96.

1.5 - Falta de adição ao lucro líquido, na apuração do lucro real, do total pago a título de multas não dedutíveis, em valor igual a Cz\$ 104.882,00.

Foram dados como infringidos os art.s 154, 155, 177, 178, 191, 225, 253, 676 e 678, todos do RIR/80.

2. Dentro do prazo legal, ou seja em 17/07/92, após proferida

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº 10510/000.822/92-59
ACORDÃO Nº 107-1.091

ção, a recorrente apresentou sua impugnação de fls. 30/42, nos seguintes termos:

2.1-Sobre o item 1 do Auto de Infração, apresentou um sumário de apuração da receita líquida, no valor de Cz\$ 503.628.330. Tendo oferecido na DIRPJ/89 (item 10/13) o valor de Cz\$ 507.637.675, entende que, ao contrário do que diz o Fisco, teria pago imposto a mais, calculado sobre um lucro líquido maior em Cz\$ 4.009.365.

Reclama da insegurança com que foi instaurada a ação fiscal, que a tributação operou-se sob mera suposição, sem levantamento concreto dos dados contidos nos livros fiscais e contábeis, pelo que apela em seu socorro ao art. 142 do CTN, que reproduz.

2.2-No tocante ao item 2, alega que efetuou compras durante o ano-base 1988 no total de Cz\$ 419.093.246,41, do qual foi excluída a parcela de NCz\$ 42.521.698 a título de crédito de ICMS nas entradas, restando assim o valor de Cz\$ 376.577.547,41 de compras líquidas, restando uma diferença de apenas Cz\$ 421.923,00 sobre a qual concorda com o lançamento.

2.3-No que pertine ao item 3 da autuação, diz que se trata de despesa legítima e cuja documentação está à disposição do Fisco.

2.4-Quanto ao item 4, diz que o mesmo está relacionado a despesas com viagens e estadias de seus Diretores, para participar de encontros, cursos e palestras inerentes ao seu ramo de atividades, para aperfeiçoamento profissional, bem como outras despesas efetuadas com aquisição de brindes para ofertas de Natal a seus funcionários.

2.5-Com referência ao item 5, concordou com a tributação.

Insistindo em que, em havendo pelo Fisco uma revisão nos seus registros contábeis, através de perícia, haverá crédito a seu favor, postula a efetivação de perícia nos seus assentamentos contábeis, com nomeação de peritos e abertura de prazo para que indique seu assistente técnico e formule quesitos, e com conseqüente devolução de prazo para ratificar suas razões de defesa e produção de outros meios de prova em juízo admitidos.

3. A informação fiscal foi produzida em 09/12/92 (fls. 44/45), após ter lavrado o TERMO DE INTIMAÇÃO de fls. 51, em 27/07/92, em que intimou a recorrente a apresentar, no prazo de 03 dias:

- Livros Diário e Razão com lançamentos do ano-base 1988;
- Livros de Apuração de ICN (matriz e filiais) abrangendo o período indicado acima;
- Documentos comprobatórios relativos a encargos financeiros de empréstimos/financiamentos contraídos pela empresa no ano de 1988;
- Outros que se fizerem necessários durante o processo.

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10580/000.822/92-59

ACORDÃO Nº 107-1.091

de averiguação. (grifei).

Foram acostados aos autos fotocópias dos documentos, de fls. 52 a 137.

Custodiando a informação fiscal encontram-se mapas elaborados pela fiscalização autuante (fls. 46 a 50, todos datados de 09/12/92, constando de CALCULO DA RECEITA LIQUIDA; DEMONSTRATIVO DO DEBITO DE ICM S/VENDAS EM 1988; DEMONSTRATIVO DAS COMPRAS DE MERCADORIAS P/REVENDA EM 1988; DEMONSTRATIVO DO CREDITO DE ICM S/ COMPRAS EM 1988; e RELAÇÃO DE DESPESAS FINANCEIRAS COMPROVADAS...

Na informação fiscal propriamente dita, o autor do feito se posicionou assim, resumidamente:

3.1-Quanto à diferença apurada e const ante do item 1:

"Através de levantamento pormenorizado em livros da autuada, constatou-se que, na verdade, há também divergências na totalização de outros itens que integram o cálculo dessa Receita Líquida. Feitos, então, os devidos ajustes, deparou-se com uma Receita Líquida efetiva de Cr\$509.143.062,47, que confrontada com a declarada, resulta em uma diferença a tributar da ordem de Cr\$1.505.367,47, porquanto o Lucro Líquido do Exercício foi reduzido em igual proporção. Essa diferença, analiticamente demonstrada, encontra franco respaldo nos documentos (cópias) contábeis-fiscais ora anexados."

3.2-Relativamente ao item 2 do auto:

"No tocante ao item 2 do Auto de Infração, cuja diferença apontada pela fiscalização foi igualmente questionada, procedeu-se, então, a criterioso levantamento em sua escrituração contábil-fiscal, donde se concluiu que efetivamente a diferença existe, porém, seu valor é ligeiramente inferior ao levantado no procedimento de fiscalização. Os demonstrativos elaborados comprovam esse fato e atestam que a diferença a tributar importa em Cr\$ 14.349.552,10." (grifei)

3.3-Anotou, como comprovada, a despesa financeira contante do item 3 da autuação.

3.4-Sobre o item 4, entendeu o autor do feito que se trata de despesas de cunho estritamente pessoal, e indedutíveis na apuração do lucro real.

Manifestou-se contra a realização da porção pretendida pela recorrente, mediante o argumento de que os documentos que instruem o

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10510/000.822/92-59

ACORDÃO Nº 107-1.091

processo são suficientes para comprovar todos os lançamentos.

4. Na decisão de fls. 190/197, a autoridade monocrática tomou, como razões de decidir, as seguintes:

- a) que são desnecessárias diligências e perícias quando as informações documentais contidas no processo são suficientes para uma tomada de decisão;
- b) que a nulidade argüida na preliminar é totalmente descabida por não se verificar qualquer dos pressupostos contidos no art. 59, I e II, do Dec. 70235/72, mesmo de alegado cerceamento do direito de defesa posto que a impugnante teria rebatido todas as irregularidades apontadas pelo Fisco;
- c) com referência à diferença de receita líquida, que, face ao exame dos demonstrativos de fls. 46/47, confrontados com o Livro de Apuração do ICMS (cópia anexa), "fica patente que a receita bruta corresponde, na verdade, a Cz\$ 626.571.948,93, superando a declarada, inobstante o ICMS corresponda a Cz\$ 104.108.460,46, tendo sido considerado, agora, os valores a título de ISS (Cz\$ 98.202,00) e devolução de vendas (Cz\$ 5.890.125,00), favoráveis ao pleito do contribuinte, de forma que, em resumo, a receita líquida foi reduzida indevidamente em Cz\$ 1.505.367,47, valor a ser considerado como base tributável do imposto, não prosperando, assim, as pretensões da impugnante";
- d) que "Do exame procedido no Livro de Apuração do ICMS e dos Demonstrativos de Compras de Mercadorias para Revenda e Créditos do ICMS sobre Compras (fls. 48/49), não há como fugir ao posicionamento adotado pela autoridade lançadora, tendo em vista que estão presentes todos os dados utilizados, sendo encontrados valores de compras da Filial da Fco. Porto (Cz\$ 1.218.340,00), devolução de compras (Cz\$ 14.986.865,57), estorno referente lançamento indevido (Cz\$ 3.014.809,41) e os respectivos reflexos no ICMS, não computados no cálculo da impugnante, dando, como resultado, uma diferença a pagar de tributar de Cz\$ 14.349.552,10";
- e) com relação ao item 3. do auto, concordou em considerar as despesas comprovadas, excluindo o valor da autuação;
- f) quanto ao item 4, que "levando-se em conta que os gastos são de natureza estritamente pessoal sem qualquer vinculação com a atividade da empresa, correto é o procedimento do Fisco ao classificá-las como não dedutíveis, nos termos do art. 191 do RIR/80;
- g) manteve a cobrança relativamente ao item 5. do auto, por não haver contestação por parte da recorrente.

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10580/000.822/92-59

ACORDÃO Nº 107-1.091

7

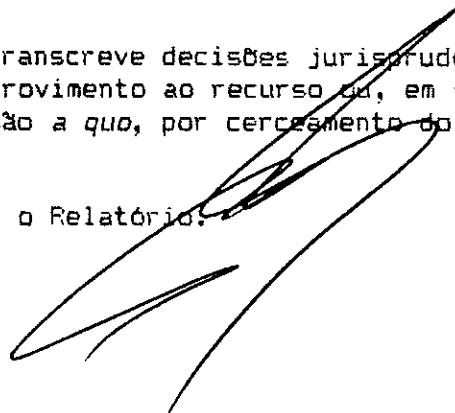
5. Dentro do prazo, apresentou-se a empresa com o recurso de fls. 203/206, a este Conselho, capeando os documentos de fls. 207 a 265, por não concordar com os termos da decisão da autoridade julgadora singular, fazendo-o mediante os seguintes argumentos:

- Que a decisão é nula pelo fato de o julgador singular silenciou sobre a prova pretendida e requerida, suprimindo a oportunidade de produção de ampla defesa, imprescindível, assumindo aquela autoridade o risco de proferir uma decisão com rasura à Constituição Federal (art. 5º, LV) e ao Decreto nº 70235/72 (art. 59, II). Entende que a realização da perícia requerida é o único meio de demonstrar de forma inequívoca os seus direitos, já que da maneira como foi tratado o assunto, não comporta mais outro tipo de prova.

- Que ratifica, integralmente, todas as razões de defesa contidas na sua impugnação, requerendo sejam elas transpostas a esta peça e assim apreciadas, em sede de recurso voluntário, como se formassem um todo único e indivisível.

Transcreve decisões jurisprudenciais de tribunais e arre-mata pugnando pelo provimento ao recurso ou, em segunda hipótese, declaração de nulidade da decisão a quo, por cerceamento do direito de defesa.

E o Relatório:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

PROCESSO Nº 10510/000822/92-59

Acórdão nº 107-1.091

V O T O

Conselheiro MAXIMINO SOTERO DE ABREU:

O recurso foi interposto guardadas todas as exigências da lei, e dele conheço.

Como foi relatado, dos valores constantes da peça vestibular restaram os seguintes para apreciação nesta Casa:

ITEM 1 - Valor reduzido para	Cz\$ 1.505.367,47
ITEM 2 - Valor reduzido para	Cz\$ 14.349.552,10
ITEM 4 - Valor mantido	Cz\$ 823.710,96

Para o item 3 foram apresentadas comprovações satisfatórias, pelo que foi o mesmo integralmente excluído da tributação; e quanto ao item 5 não houve questionamento por parte da impugnante, muito embora não tenha comparecido no processo com provas do recolhimento do tributo e acréscimos legais correspondentes.

Da leitura do processo verifica-se, de pronto, irregularidades que deveriam ter sido sanadas na fase de preparação.

A começar pelo auto de infração. Da leitura do texto na Folha de Continuação nº 01 se pode aquilatar o grau de dificuldades para a autuada orientar sua impugnação: não há citação da procedência das parcelas ali incluídas como irregulares, não há detalhes de como o fiscal autuante chegou às mesmas.

Tomemos como exemplo a parcela que se constitui no item 4 do auto de infração: lá está anotado que se trata de apuração incorreta do total da parcela não dedutível de despesas operacionais... Cz\$823.710,96. lPois bem, para se chegar a essa parcela é necessário, depois de se fazer uma ginástica mental, diminuir do valor de Cz\$ 2.163.710,96, que consta de uma relação mapeada às fls. 07, a parcela de Cz\$ 1.340.000 que fora oferecido à tributação, pela fiscalizada, no item 12/62 da DIRPJ/89 (fls. 12). Mas nada disso está dito no texto, tampouco em anexo, do auto de infração.

A mesma dificuldade ocorre com as parcelas relativas aos itens 1, 2 e 4 da peça básica.

Para se ter uma idéia, o próprio autor, na sustentação do feito, teve que se socorrer do que ele próprio chamou de averiguações para informar. E é de tal sorte confuso o trabalho que aquele funcionário optou por trilhar outros caminhos, como adiante se verá.

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10580/000.822/92-59

ACORDÃO Nº 107-1.091

9

O auto foi lavrado em 03/06/92 e a impugnação ao mesmo foi apresentada em 17/07/92, dentro do prazo prorrogado.

Sem citar clara procedência, o autor do feito afirma que a parcela declarada no item 10/11 da DIRPJ (Cz\$ 107.088.744) está errada; que o certo seria Cz\$ 103.663.960, a título de totalização do ICMS. Que a parcela informada na mesma DIRPJ, item 11/49 (Cz\$ 376.999.470) está igualmente errada; que o correto seria Cz\$ 361.605.611, a título de totalização das compras no ano-base.

Vem a impugnante e contesta os erros, mas trazendo um **Su-
mário de Apuração da Receita Líquida** (fls. 32) informando que, ao contrário do que consta da autuação, teria havido pagamento de imposto a maior pois declarara uma RECEITA LIQUIDA em valor muito superior à real, mas aí já modificando totalmente as informações constantes do Quadro 10 da DIRPJ.

Premida pela falta de detalhes, de esclarecimentos e, até, de segurança no trabalho que orientou a peça acusatória, a fiscalização autuante teve de se socorrer de nova investida no domicílio da autuada para se reposicionar, pesquisar e tentar sustentar o feito.

Foi assim que em 27/07/92, após a apresentação da impugnação (17/07/92) e já em consequência desta, foi lavrado TERMO DE INTIMAÇÃO para que fosse apresentado pela recorrente, no prazo de 03 (três) dias, os livros Diário e Razão, de Apuração do ICM e documentos comprobatórios, e "Outros que se fizerem necessários durante este procedimento e averiguação" (grifei e destaquei).

E de se ressaltar, por oportuno, que inexistente autorização, no processo, para que o fiscal autuante procedesse a essa averiguação, como seria o procedimento adequado segundo nos ensina Luiz Henrique Barros de Arruda, na sua obra "Processo Administrativo Fiscal - Manual" (Ed. Resenha Tributária, São Paulo-Janeiro/93, fls. 55/56:

"No entanto, mesmo diante de deficiências como as apontadas, compreendendo o autor do feito que a verificação adicional contribuirá para bem formar a convicção da autoridade julgadora, é recomendável que, movido pelos princípios da informalidade e da verdade material, proponha à autoridade preparadora, **antes do seu pronunciamento (art. 19)**, intimar o sujeito passivo a formular os quesitos cuja resposta pretende (e/ou indicar perito) a fim de tornar apreciáveis os aspectos inerentes à prescindibilidade e possibilidade da pretensão"

Aliás, é da letra do art. 17 do Decreto nº 70235/72 a definição de que compete à autoridade preparadora determinar, de ofício ou a

PROCESSO Nº 10510/000.822/92-59

ACORDÃO Nº 107-1.091

requerimento do sujeito passivo, a realização de diligência, como expressamente foi anotado pelo Ilustre Processualista Tributário acima referido, na mesma Obra (pag. 57/58):

"Constituído de ofício o crédito tributário somente a autoridade preparadora poderá decidir sobre o pedido formulado pelo impugnante (art. 17), ou então, a autoridade julgadora determinar sua realização *ex officio*.

Em consequência, pretendendo o autuante reexaminar livros ou documentos do autuado ou de terceiros para melhor alicerçar o procedimento fiscal, ou contestar argumentos de defesa, deverá propor essa providência, somente podendo a ela recorrer na hipótese de autorização expressa, expedida por uma daquelas autoridades."

Dessas averiguações resultou a montagem dos mapas acostados à Informação Fiscal, de fls. 46 a 50, com os quais o agente do Fisco modificou totalmente os critérios de aferição da matéria tributável, pois abandonou o totalizador de ICMS faturado, como constava do auto de infração, para adotar a aferição da receita líquida, do que resultou a tributação da parcela de NCz\$1.505.367,47, ao invés de NCz\$ 3.424.784,00 constante da inicial; assim como resultou, também, a diminuição da parcela tributável constante do item 2 do auto de infração. A impressão que a mim foi passada, foi de que a fiscalização de fato somente ocorreu nessa fase que o fiscal chamou de **averiguações**, pois foi quando surgiu algo digno de ser apreciado.

Ocorre que dos tais mapas não foi dada ciência à autuada. Isto é, houve modificação total de valores, do *modus faciendi*, dos fundamentos contábeis, e de nada foi cientificada a empresa.

Inclusive verificando, por exemplo, o "Demonstrativo das Vendas de Mercadorias em 1988", às fls. 46, constatei a existência de parcelas de receitas identificadas como tendo sido auferidas pela Filial H. Fontes nos meses de JULHO, AGOSTO e SETEMBRO/88, que não constam das fotocópias anexadas ao processo pela recorrente (fls. 237, 238 e 239) e que, por sinal, já haviam sido incorporadas aos autos pela própria fiscalização (fls. 64, 65 e 66). De nada disso foi dada oportunidade à empresa para esclarecer.

Voltando ao Dr. Luiz Henrique (op. cit., pag. 75):

"Por outro lado..., elementos que não tenham instruído a peça básica, juntados *a posteriori*, sem permitir ao sujeito passivo estabelecer contra eles o contraditório nos dois graus de jurisdição, poderão ser considerados sem valor de prova, por agressão ao disposto no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Logo, verificando o autor do feito a necessidade dessa providência para alicerçar o lançamen-

to, recomenda-se restituir os autos ao órgão preparador, para ciência ao interessado do comprovante juntado e devolução de prazo para defesa a respeito do que nele se contém".

Acerca do assunto encontramos magnífica decisão nos anais deste Conselho, da lavra do Digno Conselheiro desta Câmara, Dr. Dicler de Assunção, quando honrava com sua participação a Egrégia 3a. Câmara:

"Ac. 103-07.267, DOU de 15.03.88 - INOVAÇÃO DO AUTO PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. Caracterizada inovação no feito pela decisão de primeira instância, que então passou a manter a tributação relativamente a determinado item por outros fundamentos, há que se considerá-la como aperfeiçoadora do auto de infração, com abertura de prazo para impugnação relativamente à parte inovada."

A decisão ora recorrida assim se manifestou sobre o reiterado pedido de perícia, via diligência, por parte da atuada:

"A impugnante postula a efetivação de diligência e perícia, porém tornam-se desnecessárias em virtude das informações documentais contidas no processo serem suficientes para uma tomada de decisão da autoridade monocrática, de acordo com o art. 17 do Dec. 70235/72."

Concordo com aquela autoridade. Aquela altura, o processo já se encontrava com os elementos bastantes para ser apreciado. Ocorre que a recorrente fora saqueada no seu direito de defesa, resguardado como direito inalienável pela nossa Carta Magna (art. 5º, inciso LV).

Dessa forma, e com respeito ao disposto no art. 20 do Decreto nº 70235/72, voto no sentido de que os autos retornem à repartição de origem para que a empresa seja dada ciência sobre os mapas constantes das folhas 46 a 50, que lhes foram juntados após a impugnação, com reabertura de prazo para oferecimento de contestação, se assim lhe convier; após o que, seja lavrada outra decisão, na boa e devida forma, em respeito ao duplo grau de jurisdição.

E como voto.

Brasília (DF), 27 de abril de 1979

MAXIMINO SOTERO DE ABRIL - RELATOR.