



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

Processo n.º : 10640.000579/96-53
Recurso n.º : 113.676
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs: 1991 a 1995
Recorrente : MANCHESTER MINEIRA DE AUTOMÓVEIS LTDA.
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 09 de novembro de 1999
Acórdão n.º : 104-17.246

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

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 n.º 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal).

DECADÊNCIA - A Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após cinco anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após esta data.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS - Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS PARALELAS - AUSÊNCIA DA CONTABILIZAÇÃO - MEIOS DE PROVAS - A ausência de contabilização de receitas da empresa caracteriza o ilícito fiscal e justifica o lançamento de ofício sobre as parcelas subtraídas ao crivo do imposto, sem prejuízo da tributação sobre o lucro apurado. Desta forma, a escrituração mercantil somente pode fazer prova, a favor da pessoa jurídica, quando, preenchidos os requisitos mínimos de individualização, clareza e cronologia, for possível identificar e comprovar o fato registrado.

IRPJ - ESCRITURAÇÃO INCOMPLETA - ARBITRAMENTO - A escrituração contábil é o meio material concreto de conferir-se o resultado operacional da pessoa jurídica. Se esta, quando se inicia a fiscalização, não a mantém na forma da legislação de regência, seja porque não escriturou as operações mercantis efetuadas no ano-base, seja porque a fez insuficientemente e, mesmo após haver-lhe sido concedido prazo para



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

atualizá-la, não consegue pô-la em ordem, cabível se torna o arbitramento do lucro feito com base na receita bruta apurada.

ARBITRAMENTO - BASE DE CÁLCULO - RECEITA BRUTA CONHECIDA -
O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação do percentual de 15% sobre a receita bruta auferida, cujos percentuais, a partir de 01/01/93, serão aumentados em seis por cento ao mês sobre o último adotado, observado como limite máximo o dobro do inicial.

IRPJ - MEIOS DE PROVA - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (C.P.C., art. 131 e 332 e Decreto n.º 70.235/72, art. 29).

IRPJ - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O Auto de Infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais.

IRPJ - NOTAS FISCAIS "PARALELAS" - MULTA DE LANÇAMENTO "EX OFFÍCIO" AGRAVADA - FRAUDE - Uma vez provado no processo que o contribuinte subtraiu lucros da tributação mediante o expediente de emissão de notas fiscais "paralelas", cuja prática constitui fraude, justifica a aplicação da multa qualificada de 150% ou 300% (art. 728, inc. III, do RIR/80; art. 992, inc. II, do RIR/94).

PENALIDADES - RETROATIVIDADE BENIGNA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - REDUÇÃO - A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Assim, as penalidades de 300% (trezentos por cento) e de 100% (cem por cento) aplicadas sobre as parcelas de impostos devidas e não pagas, previstas nos incisos I e II, da Lei n.º 8.218/91, devem ser reduzidas para 150% (cento e cinquenta por cento) e 75% (setenta e cinco por cento), respectivamente, em virtude do disposto nos incisos I e II, do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, tê-las tornado menos gravosas.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

Diária - TRD poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei n.º 8.218/91.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA:

LANÇAMENTO REFLEXO/DECORRENTE – Tratando-se de tributação reflexa/decorrente, o julgamento do processo principal faz coisa julgada no processo decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

PIS FATURAMENTO - É legítimo o lançamento que exige a Contribuição para o Programa de Integração Social a alíquota de 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento) sobre o faturamento, com base na Lei Complementar n.º 07, de 07/09/70 e na Lei Complementar n.º 17, de 12/12/73.

FINSOCIAL FATURAMENTO – É legítimo o lançamento que exige a contribuição para o Finsocial/Faturamento, a alíquota de 0,50% (cinquenta centésimos por cento), até 31/03/92, calculada sobre a receita omitida, apurada em procedimento de ofício levado a efeito contra a recorrente para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – É devida a contribuição social sobre o lucro calculada sobre a receita omitida apurada em procedimento de ofício levado a efeito contra a recorrente para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica.

IRRF - ARBITRAMENTO - TRIBUTAÇÃO REFLEXA - LUCROS AUTOMATICAMENTE DISTRIBUÍDOS AOS SÓCIOS - Os lucros arbitrados, que dão base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, se consideram automaticamente distribuídos por gerarem disponibilidades econômicas em favor do sócios. Esses lucros devem ser considerados automaticamente distribuídos pelo líquido resultante entre o montante que se lhe avaliar e o valor do imposto de renda mais contribuição social que sobre eles incidir, e tributados, exclusivamente na fonte, à alíquota de vinte e cinco por cento ou quinze por cento, conforme o caso.

IRF - DECORRÊNCIA. AGRAVAMENTO DE PENALIDADE. Nem o conceito, nem os efeitos da solidariedade, artigos 124 e 125 do C.T.N., nem a legislação tributária ordinária autorizam a extensão a terceiro contribuinte, do agravamento de sanção tributária, imposta a infração qualificada, sob fundamento de lançamento por presuntividade decorrente, legalmente autorizado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

IRF - DECORRÊNCIA - Em matéria de lançamento fundado em presuntividade por decorrência, quando legalmente autorizada a presunção, o recolhimento do imposto de renda na fonte será exigido da pessoa jurídica, como responsável (Lei nº 2.862/56, art. 28 e 3.470/58, artigo 19). Inexiste fundamento ou base legal a extensão, à essa exigência, de penalidade agravada, por infração qualificada da pessoa jurídica, além de, se exigida, configurar dupla sanção qualificada ao mesmo autor da infração.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por MANCHESTER MINEIRA DE AUTOMÓVEIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I - excluir da exigência tributária as importâncias de Cr\$ 311.936.685,47 e Cr\$ 5.298.822.120,57, relativas aos exercícios de 1991 e 1992, respectivamente; II - reduzir as multas de lançamento de ofício no que se refere ao imposto de renda na fonte de 300% e de 150%, para 100% e 50%, respectivamente; III - reduzir as multas de lançamento ofício de 300% (trezentos por cento) e de 100% (cem por cento) para 150% (cento e cinqüenta por cento) e 75% (setenta e cinco por cento), respectivamente; e IV - excluir a incidência da TRD anterior a agosto de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator) e Elizabeto Carneiro Varão que negavam provimento quanto ao item II. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto William Gonçalves.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246


LEIDA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 28 JAN 2000

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246
Recurso nº. : 113.676
Recorrente : MANCHESTER MINEIRA DE AUTOMÓVEIS LTDA

RELATÓRIO

MANCHESTER MINEIRA DE AUTOMÓVEIS LTDA., contribuinte inscrito no CGC 21.549.266/0001-68, com sede na cidade de Juiz de Fora, Estado de Minas Gerais, à Rua Marechal Deodoro, n.º 541/304, Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Juiz de Fora - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 601/616, prolatada pela DRJ em Juiz de Fora - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 623/670.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 11/04/96, os Autos de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica de fls. 03/48; de Programa de Integração Social de fls. 49/54; de Finsocial/Faturamento de fls. 55/60; de Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 61/79 e de Contribuição Social de fls. 80/92, com ciência em 12/04/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 70.077.524,64 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição para o PIS, Contribuição para o FINSOCIAL, Imposto de Renda Retido e de Contribuição Social, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 100% (sobre a base de receita conhecida); de 150% e 300% (sobre as notas fiscais paralelas); da TRD acumulada no período de 31/05/91 a 02/01/92, como juros de mora e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD acumulada, calculados sobre o valor dos impostos e contribuições, relativos aos exercícios de 1991 a 1995, correspondente, respectivamente, aos anos-calendários de 1990 a 1994.



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

O lançamento foi motivado pela constatação em procedimentos de fiscalização externa das seguintes irregularidades:

1 – IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA:

a) – Omissão de receita operacional, caracterizada pela emissão de notas fiscais “paralelas”, relativo aos exercícios de 1991 e 1992 (multa de 150%). Infração capitulada nos artigos 157, parágrafo 1º, 175, 178, 179, 387, inciso II, do RIR/80;

b) – Omissão de receitas da revenda de mercadorias pela emissão de notas fiscais “paralelas”, relativas aos meses de janeiro a março de 1992, mantidas à margem da escrituração e tributação (arbitramento da base de cálculo do imposto – multa de 300%). Infração capitulada no artigo 400, parágrafo 6º, do RIR/80;

c) – A empresa deixou de escriturar seus livros comerciais e de levantar suas demonstrações financeiras, tendo portanto, seu lucro arbitrado com base na receita de venda de mercadorias conhecidas – registro de Saídas, relativo ao período de 01/92 a 09/94 (multa de 100%). Infração capitulada no artigo 400 do RIR/80 e artigo 541 do RIR/94.

2 – CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL –

PIS:

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, em virtude da apuração de irregularidades que caracterizam omissão de receitas nos exercícios de 1991 a 1993. Infração capitulada no artigo 3º, alínea “b” da Lei Complementar n.º 7/70.



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

Processo n.º : 10640.000579/96-53
Acórdão n.º : 104-17.246

3 – CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL/FATURAMENTO:

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, em virtude da apuração de irregularidades que caracterizam omissão de receitas, nos exercícios de 1991 a 1993. Infração capitulada no artigo 1º, parágrafo 1º, do decreto-lei n.º 1.940/82, e artigos 16, 80 e 83 do RECOFIS/86.

4 – IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO LÍQUIDO:

Lançamento de corrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, em virtude da apuração de irregularidades que caracterizam omissão de receitas, nos exercícios de 1991 a 1993. Infração capitulada no artigo 35 da Lei n.º 7.713/88.

5 – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE:

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativo a distribuição de lucro arbitrado a titular, sócio ou acionista tributado exclusivamente na fonte, em decorrência do lançamento de ofício relativo ao IRPJ, nos exercícios de 1993 a 1995. Infração capitulada no artigo 41, parágrafo 2º da Lei n.º 8.383/91; artigo 22 da Lei n.º 8.541/92 e artigo 5º e parágrafo único da Lei n.º 9.064/95.

6 – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL:

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, em virtude da apuração de irregularidades que caracterizam omissão de receitas, nos exercícios de 1991 a 1995. Infração capitulada nos artigos 38 e 39 da Lei n.º 8.541/91 e artigo 2º e seus parágrafos da Lei n.º 7.689/88.



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

Processo n.º : 10640.000579/96-53
Acórdão n.º : 104-17.246

A Auditora Fiscal da Receita Federal, atuante, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 95/98, entre outros, os seguintes aspectos:

- que obrigada pela Lei n.º 8.383/91 (art. 40 caput e parágrafo 1º) a empresa deixou de escriturar seus livros comerciais e de elaborar as demonstrações financeiras do ano-calendário de 1992. Da mesma forma nos anos-calendários de 1993 e 1994, em que paralisou as atividades mercantis;

- que intimada em 03/05/95 a apresentar as declarações de rendimentos e os respectivos balanços a empresa, solicita em 29/05/95 dilatação do prazo até 20/08/95, para escriturar o livro Diário desde janeiro de 1992, alegando perda do sistema contábil de processamento de dados, e a necessidade da aquisição de novo programa, cuja funcionabilidade dependeria ainda das conversões do sistema anterior;

- que como até a presente data (08/04/96) o contribuinte não atendeu a Intimação acima, foi procedida o arbitramento do lucro da empresa nos anos-calendários de 1992, 1993 e 1994, com base na receita de vendas registradas nos Registros de Saídas, nas datas e valores constantes do demonstrativo, de conformidade com os artigos 399 e 400 do RIR/80; artigos 539, 541 e 542 do RIR/94, combinados com o artigo 62 da Lei n.º 8.383/91 e art. 21 da Lei n.º 8.541/92;

- que constatamos também pela análise dos documentos retidos (Termos lavrados em 11/01, 18/01, 27/01 e 31/01/95) que a empresa utilizou-se de notas fiscais "paralelas" da série "C 2" para dar saídas sem registro, a veículos adquiridos quer das montadora General Motors, quer de terceiros;



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- que as autorizações para impressão dos talonários "C 2" das pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais foram as de nºs 367/00589/89; 367/02363/91; 367/06433/91 e 367/00469/92;

- que as notas fiscais "paralelas" em poder do fisco referem-se ao período de outubro de 1990 a março de 1992;

- que deixamos de anexar cópia de todas as notas fiscais autorizadas devido ao grande volume de documentos envolvidos. Fica porém, apreendidas juntamente com as paralelas, à disposição das autoridades julgadoras e do contribuinte a quem se dará vista, quando solicitado;

- que as notas fiscais "paralelas" foram listadas em demonstrativos que são parte integrante deste, e, contém o número da nota fiscal, data, adquirente, tipo de veículo, número do chassi, valor da venda e exemplificativamente o número da nota fiscal de compra;

- que comprovado o ilícito fiscal – emissão de documentos com falsidade material – art. 158 do RIR/80, aplica-se multa agravada sobre o imposto devido, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, conforme o disposto no art. 728, inciso III do RIR/80;

- que salienta-se, por oportuno, que as notas fiscais de saídas "oficiais" e as notas fiscais de compras foram, pela amostragem feita pela fiscalização, devidamente registradas nos livros fiscais a até dezembro de 1991 escrituradas no livro Diário.

Em suas peças impugnatórias de fls. 196/313, instruído pelos documentos de fls. 314/599, apresentadas, tempestivamente, em 13/05/96, a atuada, após historiar os



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja julgada insubsistente com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que a autuada era Concessionária da General Motors do Brasil S/A, sendo que, esta, como não poderia ser diferente, emitia as notas fiscais de vendas nelas constando: tipo de veículo, chassis, valor da venda, entre outros dados;

- que recebido o veículo originário da nota de compra, a autuada procedia a venda, emitindo nota fiscal, constando todos os dados alusivos ao bem vendido;

- que esta operação, dada a característica de circulação do bem, era passível de tributação estadual, a título de ICMS, originando-se daí, o lançamento no Livro Registro de Saídas de Mercadorias;

- que ditas saídas de mercadorias resultavam na chamada "Receita Operacional", que ao final de cada exercício fiscal, deduzidas as parcelas de despesas permitidas em legislação do imposto de renda, serviam de base de cálculo para apuração do lucro do exercício;

- que quer se trate do Fisco Federal ou Estadual o fato gerador do tributo está vinculado a efetiva operação mercantil, não podendo ser presumida a obtenção de receitas, com base em elementos de origem duvidosa;

- que isto porque, a mercadoria é única, com características próprias, tais como: tipo, cor, modelo, número de chassis e identificação do titular;

- que assim, presumir-se que o veículo tenha sido vendido através de Nota Fiscal "paralela" será laborar-se em lamentável engano;



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- que a autoridade autuante teve elementos suficientes para cotejar, evitando-se desta forma a elaboração do Auto de Infração, conforme descrito;

- que as operações de vendas de veículos consignados no Livro de Registro de Saídas, bem como a comprovação de tais dados existentes no chamado Livro Razão Analítica, demonstram, sem questionamentos, que os veículos elencados nas relações, podem ser facilmente encontrados nos lançamentos transportados para o Livro Diário;

- que em estudo comparado entre as relações acostadas pelo Fisco federal e os dados constantes do Livro Razão Analítica, prova-se que:

. existem documentos hábeis e legítimos acobertadores daquelas operações, conforme se fez constar à margem das relações, agora complementadas pela autuada, nelas descrevendo o número contábil do Razão Analítico, bem como, folha, mês, data de emissão da Nota Fiscal;

. para cada veículo descrito nas relações apontadas pelo Fisco Federal, a Autuada emitiu notas fiscais regulares correspondentes e consignadas à margem dos mesmos documentos;

. os veículos descritos são idênticos, relativamente a tipo, cor, série do mesmo veículo através de duas notas fiscais para o mesmo titular;

. há impossibilidade física da saída do mesmo veículo através de duas notas fiscais para o mesmo titular.



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- que para ocorrência de fato gerador do tributo se faz mister que fique demonstrada a venda da mercadoria e sua conseqüente circulação. Em razão dos documentos acostados, não houve circulação de mercadorias, em duplicidade, e, por conseqüência, a não ocorrência de omissão de receitas não contabilizadas;

- que a ocorrência do fato gerador é que faz criar a relação jurídica entre o poder tributante e o contribuinte, fazendo nascer a obrigação tributária;

- que relativamente ao exercício de 1991, ano-base de 1990, o direito da Fazenda Federal está precluso. Conforme argüido em preliminares, da impugnação interposto ao ato fiscal para tributação de Pessoa Jurídica, a ação fiscalizadora teve início em 03/01/95, conforme Termo de Intimação, quando já decorrido, o quinquênio cabível para sua instauração, tudo conforme o que dispõe o artigo 173, do Código Tributário Nacional;

- que na descrição de fatos que acompanha o Auto de Infração, estão apontadas receitas operacionais apuradas nos períodos compreendidos entre 02/92 a 09/94;

- que informa a auditora notificante que a empresa deixou de escriturar seus livros comerciais e de levantar suas demonstrações financeiras, arbitrando o lucro com base na receita conhecida;

- que é ilegítimo o procedimento adotado para apuração do imposto, pois, prejudicial e mais oneroso para a empresa/contribuinte;

- que na apuração dos valores de revenda de mercadoria a Sra. Auditora utilizou-se dos livros fiscais da autuada, mas especificamente, os Livros de Registros de Saídas, acolhendo todos os elementos deles constantes e lançando-os na peça fiscal no período compreendido entre 01/01/92 a 30/09/94;



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

Processo n.º : 10640.000579/96-53
Acórdão n.º : 104-17.246

- que todavia, quando da apuração do lucro, desprezou os livros de Registros de Entradas de Mercadorias, devidamente escriturados, optando pelo arbitramento do lucro, o que, além de incorreto, é prejudicial à empresa;

- que aos valores apurados através do Livro de Registro de Saídas de Mercadorias devem ser somados aqueles decorrentes de pagamento a título de salários, impostos, despesas de manutenção, diversas;

- que no período tributado na peça fiscal, a autuada foi obrigada a recorrer a um pedido de concordata e apesar de todos os esforços havidos, a autuada, ao final teve todos os seus bens entregues a credores, que aliados aos valores exorbitantes cobrados pelas instituições financeiras, a título de juros, inviabilizou a continuidade do comércio exercido;

- que conforme restou demonstrado, os fatos ditos geradores da obrigação tributária não atendem aos requisitos necessários à garantia da certeza e liquidez do lançamento efetivado;

- que a Contribuição para o Programa de Integração Social PIS, é regulamentada pela Lei Complementar n.º 077/70, em seu artigo 3º, letra "b", item 4, determina que sobre a base de cálculo, ou seja, no faturamento incidirá a alíquota de 0,5% a partir do exercício de 1974 e subsequentes;

- que o Decreto-lei n.º 2.445/88, com a nova redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.449/88, em seu artigo 1º, criou a alíquota de 0,65% sobre a base de cálculo configurada pela receita operacional bruta, com algumas deduções e exclusões e, no art. 2º,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

determina que o recolhimento da contribuição seja feito até o dia 15 do mês subsequente àquele que for devido;

- que assim, o cálculo da contribuição é sobre o faturamento e à alíquota de 0,50% e não de 0,75%, conforme efetivado pelo Fisco Federal, que continua descumprindo os dispositivos legais;

- que constata-se no demonstrativo do crédito fiscal que, a autoridade notificante procedeu ao arbitramento do lucro e em seguida a distribuição dele ao sócio/acionista. A tributação do sócio/acionista via reflexo da pessoa jurídica é ilegítima. Primeiro, o crédito tributário não é fato definitivo e imponível. Está em fase inicial de lançamento, passível de impugnação frente a autoridade singular e de recursos junto aos órgãos superiores, procedimentos estes em andamento. Segundo, se, o crédito tributário não se reveste de certeza e liquidez; se, seu lançamento não é definitivo, é ilegítima a distribuição de lucros na forma efetivada e sua conseqüente tributação;

- que quanto ao FINSOCIAL, tem-se que a legislação que contempla o processo administrativo fiscal, muitas vezes, apresenta dispositivos legais onde não se incluem na competência dos órgãos julgadores a apreciação da inconstitucionalidade da lei ou ato normativo exarado pelo Poder Executivo, bem como sobre a interpretação dada pelo contribuinte sobre normas impositivas previstas na Carta Constitucional;

- que neste diapasão as autoridades julgadores dos processos administrativos têm-se omitido ou furtado à análise do questionamento apresentado nas defesas dos contribuintes ao tratar da inconstitucionalidade da legislação fiscal, cuja interpretação dada à matéria é contrária ao interesse da fiscalização;



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- que o FINSOCIAL, de rigor, tendo a natureza jurídica de imposto, não poderia compor o sistema tributário, posto que, por ter o mesmo núcleo de base de cálculo e fato gerador do IPI, ICMS, ISS, é um tributo cumulativo, que fere a técnica do valor agregado;

- que por outro lado, o FINSOCIAL não é contribuição social, nos termos do art. 195, I, da Constituição Federal, posto que sua arrecadação apenas serviria de provisório suporte à seguridade, enquanto não veiculada a contribuição que seria criada;

- que o Auto de Infração, em questão, noticia multas nos percentuais de 150% a 300%, pela omissão de receitas e pela receita conhecida e não escriturada. Penalidades a estes percentuais caracterizam, sobejamente, confisco;

- que a multa imputada à impugnante, estampada na peça fiscal, aos percentuais ali descritos é absolutamente indevida, configurando verdadeiramente confisco, o que é expressamente refutado pela Constituição de 1988;

- que face à natureza da matéria abordada e considerando que os documentos acostados são provas evidentes e irrefutáveis de que o crédito tributário apontado padece de ilegalidades comprometedoras de sua certeza e liquidez, configura-se imprescindível a realização de perícia;

- que à impugnante coube o ônus de provar a ilegitimidade do levantamento fiscal que deu origem ao Auto de Infração. Isto ficou fortemente demonstrado pelas razões elencadas e documentos acostados à presente peça impugnatória. Neste sentido, com o objetivo de dar ao julgador condições mínimas para julgamento do feito, é que a impugnante protesta pela realização de prova pericial;



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- que diante do exposto é translúcido o direito da autuada na revisão do levantamento fiscal, para exclusão dos valores indevidos apurados pelas notas ditas "paralelas", bem como, para ajustamento do crédito aos ditamentos legais;

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 apurado, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a Lei n.º 5.172/66 – Código Tributário Nacional – dispõe em seu artigo 173, caput, que o direito de proceder ao lançamento do imposto extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Acrescenta o § único do citado artigo que o direito mencionada extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória, indispensável ao lançamento. O artigo 29 da Lei n.º 2.862/56, por sua vez, dispõe que a faculdade de proceder a novo lançamento ou lançamento suplementar, à revisão do lançamento e ao exame nos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes decai no prazo de 5 anos, contados da notificação de lançamento primitivo;

- que em consonância com os dispositivos acima mencionados, a jurisprudência do Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de que, a partir do exercício de 1983, a contagem do prazo decadencial se inicia na data da entrega da declaração, já que o recibo de entrega da Declaração IRPJ constitui Notificação de Lançamento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- que no presente caso, analisa-se lançamento referente ao período-base de 1990, sendo que a autuada havia entregue, em 21/05/91, a Declaração de Rendimentos IRPJ correspondente. Assim, o termo inicial de contagem deu-se na data acima, sendo o termo final o dia 21/05/96, quando o auto de infração não apenas já se encontrava concluso, mas o próprio contribuinte, cientificado do crédito tributário exigido, já havia apresentado peça impugnatória. Não há, pois, o que se falar em decadência;

- que a fiscalização, conforme descrito às fls. 04 e 95/98, apurou omissão de receita operacional, caracterizada pela emissão de notas fiscais "paralelas". Segundo o Termo de Verificação Fiscal, foi verificada a existência das citadas notas fiscais mediante divergência entre as autorizações para impressão de talonários e as notas apreendidas, bem como entre elas e os lançamentos constantes do Livro de Registro de Saídas. As 5ª vias originais das notas fiscais "paralelas" e algumas cópias das notas fiscais autorizadas compõem os Anexos 1 a 5, sendo que as demais encontram-se com a autuante;

- que a autuada, em momento algum nega a emissão das notas fiscais "paralelas". Ao contrário, concorda com a existência da citada irregularidade, chegando inclusive a afirmar que existe uma correspondência entre as notas "quentes" e as notas "frias", apresentando, às fls. 317/320, 375/377, 430 e 485/531, cópias das relações "Nfs PARALELAS", elaborada pela Fiscalização, adicionando colunas que detalham qual nota contabilizada guarda vínculo com a nota "paralela" descrita. Argumenta que tanto a nota contabilizada quanto a "paralela" reportam-se à mesma operação, conforme pode ser observado pelo número do chassi do veículo nelas constantes;

- que inicialmente, deve ser observado que a Fiscalização identificou a existência de 1.629 notas paralelas, conforme elementos às fls. 112/166 e Anexos 1 a 6, sendo que a defendente anexou apenas cento e noventa e seis cópias, compondo noventa e seis pares e quatro notas avulsas, buscando justificar a emissão de noventa e seis notas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

paralelas. Estas, segundo a autuada, comprovam que nota "fria" e nota "quente" referem-se a um único veículo. Observa-se, todavia, que as notas apresentam números de fatura/duplicata diferentes, o que nos permite concluir que não se reportam à mesma operação. Além disso, deve ser ressaltado que se o número do chassis é o mesmo, algumas apresentam compradores diferentes; se o comprador é o mesmo, seu endereço é diferente, sendo na maioria das vezes, Juiz de Fora e algum município de São Paulo. Também a praça de pagamento é diversa, bem como o valor da operação, sendo ainda que, em muitas delas, a data de faturamento não coincide;

- que o fato de que operações diferentes apresentem o mesmo veículo como objeto deve ser esclarecido pela defendente através de elementos idôneos, coisa que os presentes elementos já demonstraram não ser;

- que assim, questões fundamentais à elucidação do feito continuam sem resposta: por que a emissão de duas notas fiscais para uma suposta única operação, destacando-se que as notas apresentam dados contraditórios, principalmente com respeito ao número de fatura/duplicata ? Por que a escrituração de uma e de outra não ? Por que a utilização nas notas série B, de endereços irreais, já que consulta feita, por amostragem, ao Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda, permitiu-nos concluir que, ressalvada a divergência temporal, os endereços verdadeiros parecem ser aqueles nas notas paralelas, e não das notas registradas ?;

- que destaque-se que para as demais notas em número de 1.433, limitou-se a defendente, conforme já mencionado, a apresentar cópias das relações, elaborada pela Fiscalização, adicionando colunas que detalham qual nota contabilizada guarda vínculo com a nota "paralela". A mera apresentação das relações, sem a juntada das notas fiscais contabilizadas, não configura meio de prova, prejudicando a apreciação de seus argumentos pela autoridade julgadora;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- que sobre as cópias do Razão Analítico apresentadas pela impugnante, contendo o registro de algumas notas fiscais, com a discriminação do número do chassi do veículo, valor e data da operação, estas, por si só, não constituem elementos justificadores do porque da emissão das notas fiscais paralelas, nada acrescentando de novo ao processo;

- que a base legal utilizada pela fiscalização para o lançamento do arbitramento foi o artigo 400 do RIR/80 e o artigo 541 do RIR/94, que dispõem sobre arbitramento de lucros. Segundo o Termo de Verificação a contribuinte, embora obrigada pela Lei n.º 8.383/91 a apurar o Lucro Real, deixou de escriturar seus livros comerciais e de elaborar as demonstrações financeiras para os anos-calendários de 1992 a 1994;

- que em sua defesa, a contribuinte alega que: o procedimento adotado pelo Fisco é ilegítimo, por ser mais prejudicial e oneroso; a autuante valeu-se dos valores registrados no Livro de Registro de Saídas, mas não considerou aqueles apostos no Registro de Entradas; se confrontadas as entradas e as saídas, observar-se-á, para a maioria dos meses considerados, a existência de prejuízos; às entradas deverão ser somadas, ainda, as despesas com salário, impostos, manutenção, etc;

- que é remanso no Colendo Conselho de Contribuintes o entendimento favorável à adoção de arbitramento quando constatada a falta de escrituração de livros comerciais e fiscais. Sendo cabível o arbitramento, obviamente deve ser ele efetuado em consonância com as disposições legais, contidas no Regulamento do Imposto de Renda. Os artigos 399 a 404 do RIR/80 e 538 a 549 do RIR/94, dispõem sobre a matéria, estabelecendo que será o arbitramento fixado em percentual da receita bruta, quando conhecida; na falta de outros elementos, a autoridade poderá arbitrar com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

compras, do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido pelo contribuinte em períodos anteriores. Na situação presente, a autoridade fiscal dispunha do Livro do Registro de Saídas, sendo lícito presumir que os valores nele apostos representam a receita da autuada, ou pelo menos a parte registrada dela. Assim, em consonância com a legislação, a base de cálculo deverá ser tal valor, sem prejuízo de receitas omitidas que possam vir a ser apuradas;

- que o pleito da defendente de que o fisco considere na apuração do lucro arbitrado os valores constantes do Registro de Entradas, bem como despesas com salários, impostos e manutenção não encontra amparo na legislação. O aproveitamento desses valores só poderia ter ocorrido se a autuada, sujeita à tributação pelo lucro real, tivesse cumprido suas obrigações tributárias, quer principal, quer acessórias, na época devida, ou quando intimada pelo fisco. Não o tendo feito a contribuinte, não está a autoridade lançadora obrigada a reconstituir toda a escrituração, já que a legislação lhe autoriza o instituto do arbitramento. Sendo assim, não há o que se alterar no trabalho fiscal;

- que quanto a solicitação de perícia a defendente não atendeu os requisitos mencionados no artigo 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72. Entende-se, assim, como não formulado o pedido de perícia;

- que quanto ao caráter confiscatório da multa lançada, tem-se que no presente caso não existe o silêncio da lei, ela está clara quando prevê a aplicação das penalidades, conforme o artigo 728, inciso III, do RIR/80 e artigo 4º da Lei n.º 8.218/91, e à autoridade administrativa cabe observá-la;

- que quanto ao PIS, a autuada incorre em equívoco em seus argumentos. A fiscalização, em momento algum, valeu-se dos Decretos-leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, conforme reclamada. A alíquota utilizada foi de 0,75% e não de 0,65%, e a base de cálculo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

foi o faturamento, e não a receita operacional bruta. O cálculo da contribuição na Lei Complementar 07/70 e 17/73, é feito a partir de uma base de cálculo menor (faturamento), a uma alíquota maior (0,75%) do que as dispostas nos Decreto-leis suspensos, com exceção do ano-base de 1989, quando a alíquota foi estipulada em 0,35% por força do disposto no artigo 11 as Lei n.º 7.689/88;

- que quanto ao FINSOCIAL em que a autuada argüi a inconstitucionalidade da contribuição, o Parecer Normativo n.º 329/70 é claro ao dispor que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional. E a autoridade administrativa tem seus atos vinculados naquelas situações em que a lei a obriga a praticar certo ato, em certa forma ou por determinado modo. Existindo a legislação tributária, essa deve ser observada, sob pena de responsabilidade funcional. Não há, pois, o que se alterar no lançamento;

- que quanto ao imposto de renda na fonte a base legal para o lançamento sobre o lucro líquido, cuja base de cálculo foram as receitas omitidas, foi o artigo 35 da Lei n.º 7.713/88 e para o IRRF relativo a distribuição de lucro arbitrado aos sócios tributados exclusivamente na fonte, a legislação aplicada foram os artigos 41, parágrafo 2º da Lei n.º 8.383/91, o artigo 22 da Lei n.º 8.541/92 e o artigo 5º e parágrafo único da Lei n.º 9.064/95;

- que com respeito aos argumentos da defendente de que estariam ausentes os pressupostos necessários ao lançamento já que o crédito tributário não estaria definitivamente constituído, e nem que tenha havido a efetiva distribuição dos lucros, cabem os esclarecimentos a seguir: Em primeiro lugar, o presente lançamento é reflexo do lançamento do IRPJ, tendo sido efetuado em decorrência de infrações à legislação do imposto de renda, conforme descrito no Auto de Infração – Pessoa Jurídica. Assim, o decidido para o IRPJ, por força de lei e segundo a melhor jurisprudência administrativa a



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

este se aplica, posto que dele se originou. Na medida em que esta autoridade julgadora manteve integralmente a exigência matriz deve manifestar-se da mesma forma para o lançamento do IRFONTE. Em segundo, a legislação é clara: no caso do Imposto na Fonte sobre o Lucro Líquido, o artigo 35 da Lei n.º 7.713/88 prevê a tributação independentemente da distribuição. Já para o IRRF sobre o lucro arbitrado, os artigos acima citados autorizam o Fisco a presumir tenha ocorrido a distribuição. Qualquer entendimento diverso da situação estatuída, explicitamente, disposição legal, não sendo cabível que a autoridade administrativa o faça, por transbordar a sua competência. Não cabe, pois, qualquer discussão a esse respeito;

- que quanto a Contribuição Social os argumentos brandidos pela autuada são os mesmos evocados para o lançamento do IRPJ, não havendo nenhum elemento novo a ser analisado. Tendo sido o lançamento efetuado em decorrência de infrações à legislação do imposto de renda conforme descrito no Auto de Infração, o decidido naquele, por força de lei e segundo a melhor jurisprudência administrativa a este se aplica, posto que dele se originou.

A ementa da referida decisão, que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE RECEITAS

Emissão de notas paralelas

É cabível o lançamento a título de omissão de receitas quando for verificada a existência de notas fiscais não registradas na contabilidade, nas quais conste número de fatura/duplicata diferente daqueles apostos nas notas registradas.

LUCRO ARBITRADO

É correto o arbitramento do lucro da empresa quando faltam elementos positivos para determinar a base de cálculo do tributo, devendo a autoridade lançadora obedecer aos parâmetros legais estabelecidos na legislação.



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

**INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA
INCONSTITUCIONALIDADE**

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites da sua competência o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional.

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
DECADÊNCIA**

A partir do exercício de 1983, a contagem do prazo decadencial se inicia na data da entrega da declaração.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
DILIGÊNCIA**

Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender os requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72, com redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93.

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
LANÇAMENTO REFLEXO**

Princípio de causa e efeito que impõe ao lançamento decorrente a mesma sorte do processo principal. Constatada a redução do resultado da pessoa jurídica, em face da identificação de receitas operacionais omitidas, é legítima a exigência sobre aqueles valores.

**FINSOCIAL FATURAMENTO
LANÇAMENTO REFLEXO**

Princípio de causa e efeito que impõe ao lançamento decorrente a mesma sorte do processo principal. Constatada a redução do resultado da pessoa jurídica, em face da identificação de receitas operacionais omitidas, é legítima a exigência sobre aqueles valores.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LANÇAMENTO REFLEXO**

Princípio de causa e efeito que impõe ao lançamento decorrente a mesma sorte do processo principal. Constatada a redução do resultado da pessoa jurídica, em face da identificação de receitas operacionais omitidas, é legítima a exigência sobre aqueles valores.

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE
LANÇAMENTO REFLEXO**

Princípio de causa e efeito que impõe ao lançamento decorrente a mesma sorte do processo principal. Constatada a redução do resultado da pessoa



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

jurídica, em face da identificação de receitas operacionais omitidas, é legítima a exigência sobre aqueles valores, assim como o arbitramento do lucro da pessoa jurídica implica presunção de sua distribuição aos sócios, com tributação exclusiva na fonte.

Lançamentos procedentes.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 04/10/96, conforme Termo constante às fls. 617/622, e, com ela não se conformando, a autuada interpôs, em tempo hábil (04/11/96), o recurso voluntário de fls. 623/670, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a legislação federal que contempla o procedimento administrativo fiscal, muitas vezes, apresenta dispositivos legais onde excluem da competência dos órgãos julgadores inferiores a apreciação da inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo, que, por conveniência ou posição fiscalista são desprezadas ou deturpadas pelo legislador ordinário ou por ato infralegal. Nesse diapasão, a Autoridade Administrativa omitiu-se, no questionamento apresentado nas defesas do contribuinte ao tratar da inconstitucionalidade da legislação fiscal, alegando não se objeto de apreciação na esfera administrativa, mas sim uma prerrogativa do Poder Judiciário;

- que é certo que houve cerceamento de defesa relativamente a descon sideração da perícia requerida, que, além de contrariar princípios processuais que obrigam o julgador, seja administrativo, seja judicial, a apreciar e fundamentar sua decisão sobre os pontos e matérias argüidas pela defesa;

- que o fisco tributou sobre omissão de receitas relativamente ao ano de 1990, cujo direito já se extinguiu;



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- que é certo que a recorrente anexou apenas cento e noventa e seis cópias, isto porque, deixou ressalvado que tratava-se de amostragem vez que, a documentação encontrava-se em poder do fisco federal, apreendida, sendo impraticável, no prazo de 30 dias, efetivar o cotejo das notas correspondentes;

- que a perícia negada tinha como razão de mérito, entre outras, provar a existência de correlação entre os documentos, já que, restaram comprovadas as coincidências das saídas de mercadorias, representadas por veículos, zero quilômetro, destacando-se indubitavelmente, serem os mesmos, já que identificados, por marca, número de nota, série e cor;

- que a apreensão de toda documentação fiscal e a impossibilidade da saída da repartição para obtenção de cópias, outro meio não restou a recorrente, a não ser proceder o levantamento por amostragem;

- que para obter recursos destinados a movimentação de seu comércio, bem como, dos compromissos assumidos pela concordata e, com a recusa das Instituições Bancárias em conceder qualquer tipo de empréstimos, já que estes só poderão operar através de desconto de duplicatas. Outra saída não restou à recorrente, salvo, o de proceder a emissão de uma segunda nota, descrevendo veículo que pudesse comprovar a propriedade, com nota fiscal de emissão do fabricante;

- que neste momento era feitas as operações bancárias com os descontos respectivos, gerando em consequência capital de giro;

- que nos vencimentos aprazados, a própria autuada fazia cobertura do pagamento junto aos bancos respectivos, não gerando, via de consequência, qualquer prejuízo para os supostos adquirentes;



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- que é evidente que, a autuada fez um esforço hercúleo para poder cumprir os compromissos concordatários, o que veio a se efetivar. No entanto, não teve melhor sorte, tanto assim que logo depois do encerramento da concordata, a GM do Brasil rompeu o contrato, ocasionando a cessação de suas atividades:

Em 25/11/96, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Bruno Rezende Palmieri, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG, apresenta, às fls. 673, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

Em 12/12/97, os Membros desta Quarta Câmara, por unanimidade de votos, resolvem converter o julgamento em diligência para que a Repartição Preparadora tome as seguintes providências:

1 – Seja examinado junto a contabilidade da recorrente a veracidade das operações descritas nos documentos de fls. 317/320; 375/377; 430; e 485/531, realizando-se as diligências julgadas necessárias;

2 – Que seja elaborado um demonstrativo informando as divergências apuradas entre as notas fiscais paralelas e as notas fiscais escrituradas na contabilidade, bem como informar, por exercício tributado, o valor total constante das notas fiscais paralelas e o valor total escriturado;

3 – Anexar cópias reprográficas das notas fiscais escrituradas, colocando-as na mesma ordem seqüencial apresentada no demonstrativo elaborado pela recorrente, conforme consta às fls. 317/320; 375/377; 430; e 485/531.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

Consta às fls. 712/742, o resultado da diligência solicitada por esta Quarta Câmara que, conforme consta no Termo de Diligência de fls. 740/743, se verifica, em síntese, o seguinte:

- que os demonstrativos assim como as notas fiscais ora juntadas (Anexos nºs 8 e 9) foram elaborados seguindo a mesma ordem seqüencial dos demonstrativos de fls. 317/320; 375/377; 430 e 485/531, conforme solicitado pelo Sr. Relator, suprimindo alguns dados julgados redundantes, para obtenção de maior clareza;
- que desta feita foi verificada para cada veículo – identificado pelo número do chassi, a nota fiscal paralela e a nota fiscal escriturada pela empresa, pelo seu número, data, adquirente e valor;
- que constata-se pelo demonstrativo que para alguns veículos as notas fiscais em coincidência nos nomes dos adquirentes, algumas no valor, porém as datas de emissão nunca são as mesmas;
- que para melhor visualização sombreamos de azul os registros onde os adquirentes nas duas notas são os mesmos, destacamos em vermelho e azul, os registros que não correspondiam ao período em questão e em verde os registros quando a empresa não apresentou as notas ou apresentou porém referiam-se a outro veículo;
- que no ano de 1990 dos 139 veículos listados, 58 tiveram notas fiscais emitidas para pessoas diferentes;
- que no ano de 1991, dos 804 veículos listados, 383 tiveram notas fiscais emitidas para pessoas diferentes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- que quanto ao período base de 1992, a situação da empresa é a seguinte:
(a) não houve escrituração contábil, apuração de resultados e conseqüentemente não apresentou a declaração de rendimentos; (b) o Registro de Saída foi escriturado com lançamentos globalizados; (c) está inativa desde 1994 e sua documentação deslocada de um local para outro não possibilita pesquisa;

- que desta forma a solicitação do Sr. Relator fica prejudicada pois é impossível verificarmos a contabilização ou registro fiscal das notas alencadas pelo contribuinte;

- que a presumir-se pelo período já analisado (1990 e 1991), quando a empresa escriturou as notas fiscais "oficiais", tal procedimento deve ter ocorrido também em 1992, porém somente no Registro de Saída, já que não houve escrituração contábil, o que não nos permite uma perfeita identificação, motivo pelo qual não elaboramos o demonstrativo solicitado;

- que assim sendo, e, compactuando com o entendimento do Sr. Relator de que "todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte" creio deva ser considerado, salvo melhor juízo, que o montante tributado a título de Omissão de Receitas, proveniente das notas fiscais paralelas, nos meses de Janeiro, Fevereiro e Março de 1992, está contido nos de receita conhecida, base de cálculo do arbitramento constante do Auto de Infração de fls. 03 a 07 e demonstrativo de fls. 111.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

VOTO VENCIDO

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 a recorrente pretende ver declarada a nulidade do procedimento fiscal, ou que pelo menos seja declarada extinto o direito da Fazenda Nacional proceder lançamento de crédito tributário, relativo ao exercício de 1991, ano-base de 1990, e outra relativa ao mérito da exigência, que tem origem em omissão de receitas e arbitramento da base de cálculo do imposto de renda sobre receita de venda conhecida, em virtude da falta de escrituração comercial.

Não pode prosperar o argumento de nulidade pela falta de conversão do julgamento em diligência, indeferido pela autoridade singular, tendo em vista que o Decreto n.º 72.235/72 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

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.



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

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 diligência, 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.

Por outro lado, o Decreto n.º 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 n.º 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



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

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.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 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. O auto de infração e a decisão foram lavrado e proferido por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas competentes para lavrar e 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 a 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



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

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 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 n.º 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.

Entretanto, para que não se alegue, no futuro, algum tipo de cerceamento do direito de defesa, os Membros desta Câmara, resolveram, em 12/12/97, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, colocando, desta forma, uma pá de cal sobre a questão de diligências, cujo resultado consta às fls. 712/742.

Como também, não colhe a preliminar de decadência, ao argumento de que em decorrência da demanda de tempo havida entre a data base do fato gerador do lançamento tributário, relativo ao exercício de 1991, ano-base de 1990, e a data de autuação e ciência do contribuinte, houvesse decorridos mais de cinco anos. Senão vejamos:

É entendimento deste relator que o Imposto de Renda é um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (art. 173, § único do CTN).

Concordo, também, que a decadência sempre foi um assunto polêmico neste Conselho de Contribuintes, existem diversas correntes conflitantes, uns entendem que o lançamento é por homologação; outros entendem que o lançamento é por declaração e alguns entendem que o lançamento é misto (Ac. CSRF/01-02.403).

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....
VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

.....
Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
4º . Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10640.000579/96-53
Acórdão nº : 104-17.246

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Da mesma forma há tributos, como é o caso do imposto de renda pessoa física, em questão, que a Fazenda Nacional decai do direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, após 5(cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (no caso de contribuinte omissor na entrega da declaração de rendimentos), se aquela se der após esta data.

Sem dúvida alguma, no presente lançamento, a exigência relativa ao exercício de 1991, ano-base de 1990, não se deu fora do prazo quinquenal previsto na legislação aplicável, posto que o suplicante apresentou a sua declaração do imposto de renda pessoa física, relativo ao exercício de 1991, em 21/05/91, e a exigência foi formalizada em 11/04/96, com ciência em 12/04/96.

Assim, a Secretaria da Receita Federal, através dos seus agentes, tinha até 21/05/96 para proceder o lançamento; como o suplicante tomou ciência do lançamento em 12/04/96, não havia transcorrido o prazo decadencial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10640.000579/96-53
Acórdão nº : 104-17.246

Da mesma forma, não colhe o argumento de inconstitucionalidade formal do FINSOCIAL/FATURAMENTO, argüida pela recorrente, quando ataca dispositivos legais e conclui que não pode haver a coexistência do Finsocial com o PIS e/ou Contribuição Social.

Os Membros desta Quarta Câmara entendem que quanto a discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através dos chamados controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deva inaplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer a suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior, consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Na matéria de mérito, tem-se que a fiscalização, conforme descrito às fls. 04 e 95/98, apurou omissão de receita operacional, caracterizada pela emissão de notas fiscais "paralelas". Segundo o Termo de Verificação Fiscal, foi verificada a existência das citadas notas fiscais mediante divergência entre as autorizações para impressão de talonários e as notas apreendidas, bem como entre elas e os lançamentos constantes do Livro de Registro de Saídas. As 5ª vias originais das notas fiscais "paralelas" e algumas cópias das notas fiscais autorizadas compõem os Anexos 1 a 9.



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

Processo nº : 10640.000579/96-53
Acórdão nº : 104-17.246

Verifica-se, também, que a autuada, em momento algum nega a emissão das notas fiscais "paralelas". Ao contrário, concorda com a existência da citada irregularidade, chegando inclusive a afirmar que existe uma correspondência entre as notas "quentes" e as notas "frias", apresentando, às fls. 317/320, 375/377, 430 e 485/531, cópias das relações "Nfs PARALELAS", elaborada pela Fiscalização, adicionando colunas que detalham qual nota contabilizada guarda vínculo com a nota "paralela" descrita. Argumenta que tanto a nota contabilizada quanto a "paralela" reportam-se à mesma operação, conforme pode ser observado pelo número do chassi do veículo nelas constantes.

Também, deve ser observado que a Fiscalização identificou a existência de 1.629 notas paralelas, conforme elementos às fls. 112/166 e Anexos 1 a 6, sendo que a defendente anexou apenas cento e noventa e seis cópias, compondo noventa e seis pares e quatro notas avulsas, buscando justificar a emissão de noventa e seis notas paralelas. Estas, segundo a autuada, comprovam que nota "fria" e nota "quente" referem-se a um único veículo. Observa-se, todavia, que em algumas notas se apresentam diferentes, o que nos permite concluir que não se reportam à mesma operação. Além disso, deve ser ressaltado que se o número do chassi é o mesmo, algumas apresentam compradores diferentes; se o comprador é o mesmo, seu endereço é diferente, sendo na maioria das vezes, Juiz de Fora e algum município de São Paulo. Também a praça de pagamento é diversa, bem como o valor da operação, sendo ainda que, em muitas delas, a data de faturamento não coincide.

Diante destes fatos e tendo em vista que tanto na fase impugnatória como na fase recursal a recorrente insistia que a emissão das notas fiscais paralelas, relacionadas no demonstrativo de fls. 112/166, não apresentavam dupla saída de mercadorias, e sim um artifício para poder obter recursos financeiros destinados a movimentação de seu comércio, ou seja, que no período que antecede a essas operações, atravessava séria crise comercial, dando origem ao pedido de concordata, e quando foi deferida a medida, como é comum, viu



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

seu crédito, tanto bancário quanto comercial, violentamente reduzido, os próprios veículos remetidos pelos fabricantes eram monitorados por um elemento indicado pela empresa, mantendo-se em seu poder todos os documentos a eles referente, bem como, as chaves respectivas, os Membros desta Câmara, resolveram, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, cujo resultado está apensado às fls. 712/742, que este relator adota, por refletir com transparência a situação da empresa.

Entendo, que a diligência resolveu as questões fundamentais da discussão e elucidou o feito, confirmando a razão da emissão de duas notas fiscais para uma suposta única operação, apesar de algumas das notas apresentam dados contraditórios, principalmente com respeito ao número de fatura/duplicata. Justificando a escrituração de uma e de outra não, já que se referem a um único veículo e não seria lógico que um mesmo veículo fosse vendido em duas ocasiões diferentes.

Entendo também, que a ausência de contabilização de receitas da empresa caracteriza o ilícito fiscal e justifica o lançamento de ofício sobre as parcelas subtraídas ao crivo do imposto, sem prejuízo da tributação sobre o lucro apurado. Desta forma, a escrituração mercantil somente pode fazer prova, a favor da pessoa jurídica, quando, preenchidos os requisitos mínimos de individualização, clareza e cronologia, for possível identificar e comprovar o fato registrado.

Assim sendo, entendo que somente deve ser mantido como matéria tributável, nos exercícios de 1991 e 1992, correspondentes, respectivamente, aos anos base de 1990 e 1991, no que se refere a emissão de notas fiscais "paralelas", as diferenças entre os totais das notas fiscais contabilizadas e os totais das notas fiscais "paralelas", ou seja, no exercício de 1991, a importância de Cr\$ 25.170.010,22; no exercício de 1992, a importância de Cr\$ 1.548.669.348,64.



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

Por outro lado, entendo que quanto aos meses do ano de 1992, tendo em vista, que não houve escrituração contábil e nem apuração de resultados muito menos apresentação de declaração de rendimentos e diante do entendimento que a escrituração mercantil somente pode fazer prova, a favor da pessoa jurídica, quando, preenchidos os requisitos mínimos de individualização, clareza e cronologia, for possível identificar e comprovar o fato registrado, deve ser mantido o lançamento da forma original.

Quanto ao arbitramento da base de cálculo do imposto de renda, relativo ao período de 01/01/92 a 30/09/94, tem-se que a base legal utilizada pela fiscalização para o lançamento do arbitramento foi o artigo 400 do RIR/80 e o artigo 541 do RIR/94, que dispõem sobre arbitramento de lucros. Segundo o Termo de Verificação a contribuinte, embora obrigada pela Lei n.º 8.383/91 a apurar o Lucro Real, deixou de escriturar seus livros comerciais e de elaborar as demonstrações financeiras para os anos-calendários de 1992 a 1994.

Em sua defesa, a contribuinte alega que: o procedimento adotado pelo Fisco é ilegítimo, por ser mais prejudicial e oneroso; a autuante valeu-se dos valores registrados no Livro de Registro de Saídas, mas não considerou aqueles apostos no Registro de Entradas; se confrontadas as entradas e as saídas, observar-se-á, para a maioria dos meses considerados, a existência de prejuízos; às entradas deverão ser somadas, ainda, as despesas com salário, impostos, manutenção, etc.

É por demais remanso no Colendo Conselho de Contribuintes o entendimento favorável à adoção de arbitramento quando constatada a falta de escrituração de livros comerciais e fiscais. Sendo cabível o arbitramento, obviamente deve ser ele efetuado em consonância com as disposições legais, contidas no Regulamento do Imposto de Renda. Os artigos 399 a 404 do RIR/80 e 538 a 549 do RIR/94, dispõem sobre a matéria, estabelecendo que será o arbitramento fixado em percentual da receita bruta, quando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

conhecida; na falta de outros elementos, a autoridade poderá arbitrar com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras, do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido pelo contribuinte em períodos anteriores. Na situação presente, a autoridade fiscal dispunha do Livro do Registro de Saídas, sendo lícito presumir que os valores nele apostos representam a receita da atuada, ou pelo menos a parte registrada dela. Assim, em consonância com a legislação, a base de cálculo deverá ser tal valor, sem prejuízo de receitas omitidas que possam vir a ser apuradas.

O pleito da defendente de que o fisco considere na apuração do lucro arbitrado os valores constantes do Registro de Entradas, bem como despesas com salários, impostos e manutenção não encontra amparo na legislação. O aproveitamento desses valores só poderia ter ocorrido se a atuada, sujeita à tributação pelo lucro real, tivesse cumprido suas obrigações tributárias, quer principal, quer acessórias, na época devida, ou quando intimada pelo fisco. Não o tendo feito a contribuinte, não está a autoridade lançadora obrigada a reconstituir toda a escrituração, já que a legislação lhe autoriza o instituto do arbitramento. Sendo assim, não há o que se alterar no trabalho fiscal.

Insurge-se a suplicante, com ênfase, em oposição a essa conclusão do fisco e da decisão singular. Na sua veemência argumentativa, a suplicante chega afirmar, em algumas passagens de sua defesa, que não pode acordar com a prática adotada pelos Auditores Fiscais, indevidamente endossada pelo julgador de Primeira Instância, que, abstendo-se de aprofundar o procedimento investigatório de fiscalização, colheram, por amostragem, informações estanques, desconexas e nada conclusivas, para, embasados nestas, impor à empresa tão despropositado ônus tributário.

Ora, se bem compreendi o sentido das afirmações da suplicante nessa linha de exposição de seu pensamento, constituem elas, "data vênia", flagrante despropósito, haja



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

Processo nº : 10640.000579/96-53
Acórdão nº : 104-17.246

visto que a função precípua do fisco é a de examinar a essência e a natureza dos fatos e dos negócios jurídicos, sendo irrelevante o nome que os contribuintes lhes tenham emprestado na escrituração.

Nesta linha de raciocínio, que está em conformidade com a Jurisprudência deste Conselho, também improcedente a assertiva da suplicante no sentido que o fisco efetuou o lançamento por mera presunção, nada provando.

Ora, o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação do percentual de 15% sobre a receita bruta auferida, cujos percentuais serão aumentados, a partir de 01/01/93, em seis por cento ao mês sobre o último adotado, observado como limite máximo o dobro do inicial. Assim, neste aspecto não há nada para discutir, já que correta a aplicações do coeficientes de arbitramento perante a legislação de regência.

Enfim, a matéria se encontra longa e brilhantemente debatida no processo, sendo despiciendo maiores considerações, razão pela qual, firmo a minha convicção que a documentação carreada aos autos não só evidencia como comprova de forma inequívoca que houve omissão de rendimentos. Resta evidenciado nos autos que a exação não resulta de mera suspeita, tendo, ao contrário, respaldo em fatos documentados.

Quanto à multa qualificada de 150% e 300%, sua aplicação decorre do inciso III, do art. 728 do RIR/80, e art. 992, inciso II, do RIR/94 (art. 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218/91), que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

Quando a recorrente emitiu as notas fiscais "paralelas", inegavelmente, praticou e fez surgir o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos -, não há como afastar-se da aplicação da penalidade agravada, na justa forma do lançamento realizado pelo Fisco.

A utilização de documentos ideologicamente falsos, já que houve a emissão paralela de documentos fiscais, configura fraude, assim definida no artigo 72, da Lei n.º 4.502, de 30/11/64:

"Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento."

Indubitavelmente, a ação da recorrente teve o propósito deliberado de modificar característica essencial do fato gerador do imposto, pela alteração do valor da matéria tributável, tendo como resultado a redução do montante deste, materializando-se a hipótese supratranscrita.

Desta forma, tem-se que o Auto de Infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Sendo que é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista nos incisos I e II, do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, incisos I e II, da Lei nº 9.430/96, por tê-las tomado menos gravosas (art. 106, inciso II, letra "c", da Lei n.º 5.172/66).



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

Quanto ao caráter confiscatório da multa lançada, tem-se que no presente caso não existe o silêncio da lei, ela está clara quando prevê a aplicação das penalidades, conforme o artigo 728, inciso III, do RIR/80 e artigo 4º da Lei n.º 8.218/91, e à autoridade administrativa cabe observá-la.

Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista nos incisos I e II, do artigo 4º da Lei n.º 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, incisos I e II, da Lei n.º 9.430/96, por tê-las tornado menos gravosas (art. 106, inciso II, letra "c", da Lei n.º 5.172/66).

Quando ao lançamento decorrente do PIS, verifica-se que foi efetuado com base na Lei Complementar n.º 7/70, art. 3º, letra "b" e parágrafos 1º e 2º e alterações posteriores, que prevê para as empresas que realizam operações de venda de mercadorias o PIS/FATURAMENTO, calculado com base no faturamento mensal da empresa, entendendo-se por faturamento a receita bruta das vendas e serviços, assim definida no artigo 12, do Decreto-lei n.º 1.598/77, compreendendo, o produto de venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados, nela não se computando o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), bem como as vendas canceladas e os descontos incondicionais; e para as empresas prestadoras de serviços prevê uma contribuição com recursos próprios calculada com base na parcela do imposto de renda devido ou como se devido fosse (PIS/REPIQUE).

A alíquota a ser aplicada para o PIS/Faturamento é de 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento) sobre a receita bruta mensal, prevista no artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar n.º 7/70, combinado com o artigo 1º, parágrafo único da Lei Complementar 17/73 e Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea "b", itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF n.º 142/82 e para o PIS/Repique 5% do imposto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10640.000579/96-53
Acórdão n.º : 104-17.246

de renda devido ou como se devido fosse, conforme determina o artigo 3º, parágrafos 1º e 2º, da Lei Complementar n.º 7/70.

Desta forma, a autuada incorre em equívoco em seus argumentos. A fiscalização, em momento algum, valeu-se dos Decretos-leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, conforme reclamada. A alíquota utilizada foi de 0,75% e não de 0,65%, e a base de cálculo foi o faturamento, e não a receita operacional bruta. O cálculo da contribuição na Lei Complementar 07/70 e 17/73, é feito a partir de uma base de cálculo menor (faturamento), a uma alíquota maior (0,75%) do que as dispostas nos Decreto-leis suspensos, com exceção do ano-base de 1989, quando a alíquota foi estipulada em 0,35% por força do disposto no artigo 11 da Lei n.º 7.689/88.

Assim, é legítimo o lançamento que exige a Contribuição para o Programa de Integração Social a alíquota de 0,75% (setenta e cinco centésimos por cento) sobre o faturamento, com base na Lei Complementar n.º 07, de 07/09/70 e na Lei Complementar n.º 17, de 12/12/73.

Quanto ao FINSOCIAL em que a autuada argüi a inconstitucionalidade da contribuição, o Parecer Normativo n.º 329/70 é claro ao dispor que a argüição da inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional. E a autoridade administrativa tem seus atos vinculados naquelas situações em que a lei a obriga a praticar certo ato, em certa forma ou por determinado modo. Existindo a legislação tributária, essa deve ser observada, sob pena de responsabilidade funcional. Não há, pois, o que se alterar no lançamento.

Quanto ao imposto de renda na fonte a base legal para o lançamento sobre o lucro líquido, cuja base de cálculo foram as receitas omitidas, foi o artigo 35 da Lei n.º



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

Processo n.º : 10640.000579/96-53
Acórdão n.º : 104-17.246

7.713/88 e para o IRRF relativo a distribuição de lucro arbitrado aos sócios tributados exclusivamente na fonte, a legislação aplicada foram os artigos 41, parágrafo 2º da Lei n.º 8.383/91, o artigo 22 da Lei n.º 8.541/92 e o artigo 5º e parágrafo único da Lei n.º 9.064/95.

Com respeito aos argumentos da defendente de que estariam ausentes os pressupostos necessários ao lançamento já que o crédito tributário não estaria definitivamente constituído, e nem que tenha havido a efetiva distribuição dos lucros, cabem os esclarecimentos a seguir: Em primeiro lugar, o presente lançamento é reflexo do lançamento do IRPJ, tendo sido efetuado em decorrência de infrações à legislação do imposto de renda, conforme descrito no Auto de Infração – Pessoa Jurídica. Assim, o decidido para o IRPJ, por força de lei e segundo a melhor jurisprudência administrativa a este se aplica, posto que dele se originou. Na medida em que esta autoridade julgadora manteve integralmente a exigência matriz deve manifestar-se da mesma forma para o lançamento do IRFONTE. Em segundo, a legislação é clara: no caso do Imposto na Fonte sobre o Lucro Líquido, o artigo 35 da Lei n.º 7.713/88 prevê a tributação independentemente da distribuição. Já para o IRRF sobre o lucro arbitrado, os artigos acima citados autorizam o Fisco a presumir tenha ocorrido a distribuição.

Quanto a Contribuição Social os argumentos brandidos pela atuada são os mesmos evocados para o lançamento do IRPJ, não havendo nenhum elemento novo a ser analisado. Tendo sido o lançamento efetuado em decorrência de infrações à legislação do imposto de renda conforme descrito no Auto de Infração, o decidido naquele, por força de lei e segundo a melhor jurisprudência administrativa a este se aplica, posto que dele se originou.

Quanto a Taxa Referencial Diária, consoante reiterada jurisprudência do Conselho de Contribuintes, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, descabe a



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

cobrança dos encargos da TRD, como juros de mora, no período de fevereiro a julho de 1991.

Quanto à multa agravada de 300% ou 150%, conforme a época da ocorrência do fato gerador, aplicada nos autos de infrações decorrentes e reflexos, tem-se que a sua aplicação decorre de lei, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, das quais citamos:

"TRIBUTAÇÃO REFLEXA - A tributação reflexa na pessoa física dos sócios decorre da tributação decidida no processo matriz contra a pessoa jurídica; comprovada vinculação direta e solidária, do sócio, aos ilícitos e fraudes apurados no processo matriz, é aplicável a multa de 150% (Ac. CSRF/01-0.018/79).

RENDIMENTO SONEGADO - É aplicável a multa de 150%, prevista no inciso, ao imposto incidente sobre o rendimento sonegado que for devido pelo titular ou sócio (s) com poder de gerência e também pelos sócios não gerentes, quando a Fiscalização, de qualquer forma, demonstrar a participação destes últimos na fraude, em razão da vinculação solidária nos fatos e atos fraudulentos, apurados na pessoa jurídica e de que esta foi mero veículo ou instrumento (Ac. CSRF/01-0.268/82).

NOTAS FRIAS - Uma vez provado no processo principal que a sociedade anônima, com evidente intuito de fraude, subtraiu lucros à tributação mediante o expediente de lançamento dos valores constantes das chamadas "notas frias" em conta específica de despesa do exercício, sobre o imposto cobrado na fonte, no processo decorrente, em razão da distribuição igualmente fraudulenta a beneficiários não identificados, recairá a multa agravada (Ac. CSRF/01.529/85).

LUCRO OMITIDO - A parcela do lucro tributável omitida mediante comprovada utilização de "notas frias", confessada mediante o pagamento do imposto no processo matriz, configura distribuição do respectivo rendimento a pessoas não identificadas, sujeita a exigência do imposto na fonte, com acréscimo da multa de 150% (Ac. 1º CC 102-20.033/83).



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

Ora, se houve emissão de documentos fiscais paralelos aos documentos fiscais oficiais, para os quais não se têm uma justificativa plausível, e que não transitaram na contabilidade oficial da empresa, é obvio que todas estas operações a eles atribuídos foram praticados com evidente intuito de fraudar o fisco.

Desta forma, a utilização de documentos fiscais paralelos (duplicidade) não contabilizados, configura fraude, definida no artigo 72, da Lei n.º 4.502, de 30/11/64:

“Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Indubitavelmente, a ação da recorrente teve o propósito deliberado de modificar característica essencial do fato gerador do imposto, pela alteração do valor da matéria tributável, tendo como resultado a redução do montante deste, materializando-se a hipótese supratranscrita.

Assim, uma vez provado no processo principal que a suplicante, com evidente intuito de fraude, subtraiu lucros à tributação mediante o expediente de emissão de notas fiscais “paralelas” (duplicidade), sobre o imposto cobrado na fonte, no processo decorrente, em razão da distribuição igualmente fraudulenta, recairá a multa agravada de 300% ou 150%, prevista na legislação aplicável.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para: I - excluir da exigência tributária as importâncias de Cr\$ 311.936.685,47 e Cr\$ 5.298.822.120,57, relativas aos exercícios de 1991 e 1992, respectivamente; II – reduzir as



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

multas de lançamento ex officio de 300% (trezentos por cento) e de 100% (cem por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento) e 75% (setenta e cinco por cento) respectivamente; e III - excluir a incidência da TRD no período de 31/05/91 a 31/07/91.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 1999.


NELSON MALLMANN



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Redator-Designado

Ante o inafastável pressuposto da estrita legalidade, ínsito no processo de determinação e exigência de créditos tributários em favor da União, ao agravamento da multa do imposto de renda na fonte, exigido em decorrência daquele relacionado à pessoa jurídica, lançado com multa agravada, as seguintes considerações se impõem:

1.- O Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 85.450/80, que fundamentou que fundamentou as penalidades em lide, em seu Título VII, artigos 722 a 741, trata das sanções de ilícitos tributários, explicitando diferentes punições pecuniárias às especificidades das infrações em seu texto discriminadas. Minúcia (RIR/80, artigo 725, § 2º) a ponto de estabelecer penalidade quando na ocorrência de infração sem penalidade determinada (RIR/80, artigo 723).

1.1.- Assim, no capítulo IV, artigo 728, são discriminadas as penalidades aplicáveis em lançamento de ofício às pessoas físicas e jurídicas, enquanto que, no Capítulo V são especificadas as disposições referentes à arrecadação nas fontes.

1.2.- O evidente intuito de lesão ao fisco, através de ato ou omissão danosa consciente, rotulado de fraude, é drasticamente reprimido pelo agravamento da sanção pecuniária, conforme prescrito nos artigos 728, III, se lançamento de ofício e 729, II, se imposto arrecadado na fonte.



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

2.- Nesse contexto, ocioso mencionar que:

- distintos são os sujeitos passivos que venham a suportar aludidas penalidades, visto que, em relação a fonte, o contribuinte é o beneficiário do rendimento.

- pelas regras elencadas nos dispositivos retrocitados a reparação do dano deve ser procedida, direta e, em princípio exclusivamente, por quem a praticou, por ação ou omissão consciente e dolosa.

2.1.- Por isso mesmo:

- o autorizativo legal à punição mais severa se direciona à infração direta, especificamente identificada, e ao sujeito da ação ou omissão, conscientemente lesiva ao Estado, quer pessoa física, quer jurídica;

- impõe, à sua aplicação, a evidencia, não a presuntividade, do intuito de fraude;

- dadas as conotações que a cercam, o agravamento de penalidade, inadmite, "per se", sua extensão, nem mesmo ao amparo da presuntividade legal ancorada na decorrência, de arbitramento do rendimento de terceiro, beneficiário da ação ou omissão tributária dolosa do sujeito passivo.

3. - O fundamento do ato declaratório deste feito, o auto de infração, no agravamento da penalidade, se direciona à pessoa jurídica, conforme enquadramento da autuação no artigo 743, I, do RIR/80 e, dado o lançamento decorrente do imposto de renda na fonte, por extensão, agrava-lhe a penalidade



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

3.1.- Ora,

- não é porque a legislação autorize a presuntividade do benefício do sócio, por decorrência, ante a subtração de resultado à tributação da pessoa jurídica (Decreto-lei nº 2.065/83, artigo 8º), que "ipso facto", esteja autorizada, por extensão da mesma decorrência, o agravamento de cominação legal aplicável ao infrator e infração identificados também ao beneficiário presumido, contribuinte distinto daquele.

4.- "Last but not least", o conceito de solidariedade, explicitado no artigo 124 do C.T.N., trazido do artigo 896 do Código Civil Brasileiro, por expressa disposição do artigo 125 do mesmo C.T.N., não tem os mesmos efeitos daquele. Porquanto, "verbis":

"Art. 125.- Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I.- o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II.- a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um dele, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III.- a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais." (grifo não do original)."

4.1.- A leitura, de meridiana clareza, do dispositivo da Lei Complementar supra transcrito, deixa inequívoco que:

- no silêncio da lei tributária a solidariedade tributária se restringe, exclusivamente, ao pagamento, isenção, remissão ou prescrição de tributo devido por contribuinte determinado, exigido de ofício.



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

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

- não se autoriza o agravamento de penalidade pecuniária também a terceiros, ainda que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (CTN, artigo 124, I);

- refere-se e se limita a situação concreta e específica, mesmo quando objeto de agravamento de penalidade a infração, por evidenciação do intuito de fraude e identificado o sujeito passivo infrator.

4.2.- De outro lado, a legislação tributária ordinária somente estende a punição ao responsável nos casos de efeitos perais de infração a seus dispositivos, conforme disposições dos artigos 11, § 4º, da Lei nº 4.357/65 e 6º da Lei nº 4.729/65 (RIR/80, artigos. 742, § 2º e 745). Pela óbvia impossibilidade de detenção ou reclusão de contribuinte, pessoa jurídica, que tenha praticado a infração caracterizadora também de crime penal.

5.- Do exposto segue-se que, extravasar a sanção tributária agravada a terceiros, por extensão ou por mera decorrência, face à presunção legalmente autorizada, de benefício daqueles de renda omitida pelo sujeito à sanção, é equivocado e sem amparo legal.

5.1.- Sem menção a que, "in casu", o imposto da fonte será exigido da pessoa jurídica, como responsável, uma vez constatada sua falta de recolhimento (Leis nº. 2.862/56, artigo 28 e nº 3.470/58, artigo 19, RIR/80 artigo 679); como nas hipóteses de reduções indevidas do lucro líquido, que ensejem sua presunção de distribuição a sócios (Decreto-lei nº 2.065/83, artigo 8º).

5.2.- Isto é, a pessoa jurídica é duplamente punida pela mesma infração, com penalidade agravada: como contribuinte e infrator identificado de subtração danosa de



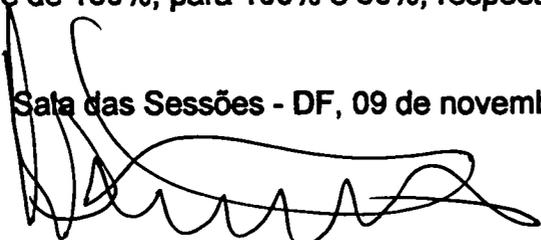
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10640.000579/96-53
Acórdão nº. : 104-17.246

renda tributável e pelo recolhimento do imposto na fonte, incidente sobre a mesma renda, presumidamente distribuída a terceiros, contribuintes distintos. Convenha-se, nem a legislação penal admite a dupla punição ao mesmo réu, pelo mesmo feito.

Na esteira dessas considerações, dou provimento parcial ao recurso para também reduzir as multas de lançamento ofício no que se refere ao imposto de renda na fonte de 300% e de 150%, para 100% e 50%, respectivamente.

Sala das Sessões - DF, 09 de novembro de 1999



ROBERTO WILLIAM GONÇALVES