



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Recurso nº : 117.214
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 1997
Recorrente : RECOLEO ATACADISTA LTDA.
Recorrida : DRJ EM JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 11 DE NOVEMBRO DE 1998
Acórdão nº : 103-19.747

PRELIMINARES DE NULIDADE - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

A . I. LAVRADO FORA DO ESTABELECIMENTO FISCALIZADO

O "local da verificação da falta" não pressupõe, literalmente, o espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa. De outra forma inviável seria a fiscalização de empresa - matriz com filiais em todo o país quando a infração à legislação tributária estivesse adstrita aos estabelecimentos conexos. A sua concreção no âmbito da Delegacia jurisdicionante não carrega quaisquer prejuízos ao sujeito passivo, mesmo porque não se configura qualquer ofensa ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com as modificações introduzidas pela Lei nº 8.748/93, concluo.

FALTA DE HABILITAÇÃO PROFISSIONAL AO AFTN PARA O EXERCÍCIO DE AUDITORIA CONTÁBIL - PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

O artigo 146 insculpido na Carta Magna, assevera:

"Cabe à Lei Complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (...);

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias.

A Lei nº 5.172/66 (CTN), de 25.10.66 é complementar, por força do disposto no art. 7º, do Ato Complementar nº 36, de 13.03.67 e recepcionada pelo novo ordenamento constitucional, naquilo que não lhe é contrário, conforme convalidação implementada pelo *caput* do artigo 34 e § 5º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, de 1988. Destaca-se, por conseguinte, o artigo 194 do Estatuto Tributário que remete a tratativa à esfera da legislação tributária, consoante os seus artigos 96 e 195.

Endereçadas as prerrogativas à deferência da legislação tributária, a Lei nº 2.354, art. 7º - item 1 - matriz legal do art. 64 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, determina a competência das autoridades fiscais, hoje denominados Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, por força do Decreto-lei nº 2.225/85.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

A incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou. Inepta qualquer arguição encerrada em ato legal hierarquicamente inferior que possa abrigar entendimento oposto aos assinalados, no âmbito do sistema tributário nacional.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - LUCRO PRESUMIDO -
PRAZO DE VINTE DIAS PARA RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS E
CONTRIBUIÇÕES SEM PENALIDADE DE OFÍCIO**

Iniciada a ação fiscal, o sujeito passivo dispõe de vinte dias para recolher, sem penalidade de ofício, os tributos lançados ou declarados de que seja contribuinte ou responsável. Declaração de rendimentos sem receita bruta declarada e sem imposto a pagar em oposição aos assentamentos constantes dos livros fiscais e do livro caixa e sem constituição de provisões de natureza tributária amparadas em escrituração contábil, não têm o condão de se beneficiar de tal prerrogativa.

**MULTA DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - CONSTITUIÇÃO
FEDERAL (Art. 150, inciso IV)**

O princípio da tipicidade não está adstrito à conveniência e à oportunidade da administração tributária. Ocorrendo, pois, os requisitos legais fáticos deverá ser implementado o lançamento, sem margem de discricção, em consonância com o artigo 142 do CTN porque fundados nos artigos 150, I da Superlei e 97 da Lei 5.172/66.

A Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Creio que tributo não deva ser confundido com penalidade, mormente por não ter esta o caráter de prestações permanentes. Ainda assim, o tributo *subsumido que está ao princípio da legalidade, curva-se, num Estado Democrático de Direito, à lei editada pelo poder legislativo (artigo 48, inciso I da CF/88) consentida pela maioria de seus mandatários (artigo 1º, § único da CF/88).*

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - LUCRO ARBITRADO - Tratando-se de exigência decorrente e face a íntima relação de causa e efeito com o tributo principal (IRPJ), igual decisão deve ser proferida acerca desta imposição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RECOLEO ATACADISTA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

Recurso nº : 117.214
Recorrente : RECOLEO ATACADISTA LTDA.

RELATÓRIO

RECOLEO ATACADISTA LTDA., empresa identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que negou provimento à sua impugnação de fls.131/151.

Constam do presente processo dois autos de infração:

IRPJ - consoante fls.02/10, a exigência em tela no montante R\$ 721.625,82 origina-se de omissão de receitas, no ano-calendário de 1996, tendo em vista que a fiscalizada, optante pela tributação com base no lucro presumido a despeito de escrituração regular de seus livros fiscais e Livro Caixa, apresentou a sua declaração de rendimentos com omissão da receita bruta escriturada. Inobservância dos artigos 2º, 3º, 15 e 24 da Lei nº 9.249, de 26.12.95.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO - Decorre da exigência do IRPJ e se refere ao ano-calendário de 1996, no montante de R\$ 376.263.05 UFIR, com enquadramento legal apoiado no art. 2º e seus parágrafos, da Lei 7.689/88; art.19 e 20, da Lei 9.249/95;art.57 da Lei 8.981/95 com a redação do art. 1º da Lei nr.9.065/95.

Cientificada da exigência, em 02.12.97, apresentou impugnação, em 30.12.97, instruindo-a com as procurações de fls. 22 e 149. Em síntese são estas as razões de defesa extraídas da peça decisória:

Em preliminar de mérito, argüiu nulidade processual por cerceamento do direito de defesa, sob a fundamentação de que o auto de infração não atende ao disposto no artigo 10, "caput" e inciso II, do Decreto nº 70.235/72, tornando o procedimento fiscal nulo. Ademais, o Termo de Início de Fiscalização não foi lavrado ou, se o foi, não fora apresentado à representante habilitado pela autuada. Aduz que o auto de infração padece de nulidade, por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

não ter sido subscrito por profissional habilitado junto ao Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Minas Gerais. Em sede de preliminar de nulidade, assevera cerceamento de direito de defesa em dois episódios: quando da apreensão dos documentos pelo Fisco Federal na oportunidade de devolução pelo Fisco Estadual, sem que pudesse ter requerido realização de diligência; quando a autuada não foi esclarecida, durante a auditoria fiscal, do direito de recolher, espontaneamente, no prazo de 20 (vinte) dias, tributos lançados ou declarados, e não pagos.

No mérito, alegou inexistência de dolo de sonegar informações ao fisco pelo fato de não ter ocorrido o fato gerador do IRPJ, que é o lucro, não existindo débitos de imposto de renda. Diz ter lançado todo o seu faturamento, nada omitindo, conforme manda a legislação, e que a omissão havida é formal, oriunda de erro sanável de informações e não a material, caracterizada pela omissão de registro das operações.

Por fim argumenta que a autuante se equivocou na elaboração das planilhas, fazendo o auto de infração chegar a somas muitas vezes superiores ao realmente devido, além de não trazer ao presente processo provas cabais da ocorrência do fato gerador. Conclui que o "erro" na escrita ou nas informações prestadas pela contribuinte não podem "criar" o imposto de renda, que tem o seu fato gerador bem definido pela legislação pertinente, e que a empresa vem atuando deficitariamente, operando com prejuízo, não existindo assim o fato gerador do imposto.

A autoridade de primeiro grau prolatou a sua decisão sob o nº DRJ-JFAMG 0252/98, às fls. 152/, assim resumida em sua ementa constante de fls. 152:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITAS - *Constitui omissão de receitas, sujeita à tributação do IRPJ, a constatação de vendas efetuadas pela empresa contabilizadas nos Livros Caixa, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Saídas, e não declaradas na DIRPJ.*

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - DECORRÊNCIA. OMISSÃO DE RECEITAS NA PESSOA JURÍDICA - *Princípio de causa e efeito que impõe ao lançamento decorrente a mesma sorte do lançamento principal. Constatada a omissão de*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

receitas, legítima é a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro incidente sobre aqueles valores.

A autoridade julgadora singular considerou o lançamento procedente em parte, por não ter sido deduzido do valor imputado, a importância de R\$ 15.637,50, e decorrente de devolução de compras. Desta forma, ajustou-se a Contribuição Social s/ o Lucro e o adicional do IR correspondente."

Cientificada da decisão singular, por via postal (AR de fls.161), em 15.04.98, interpôs recurso voluntário a este Colegiado, em 04.06.98 (fls168/178), após frustrada, segundo relato da recorrente, entrega da peça contestatória, em 15.05.98.

Por decisão do MM. Juiz Federal Substituto da 10ª Vara Federal de Minas Gerais (fls. 33/36), foi deferida a liminar para que o recurso voluntário em questão, para este Conselho, fosse recepcionada e com seguimento normal, exonerando a recorrente do depósito administrativo de 30%, veiculado pela Medida Provisória nº 1.621/97, até o exame final da questão em sentença.

Reproduz a contribuinte as mesmas inconformações já colacionadas em sua peça vestibular. Aduz, 177/178, o que se segue acerca da decisão recorrida:

- alheou-se aos temas relevantes e essenciais à defesa da recorrente;
- quebrou o contraditório pleno, com o alheamento retro;
- validou o lançamento írrito frente ao artigo 1º da Lei 810/49, c/c os artigos 109 e 110 do CTN, que prevalecem sobre as normas da legislação tributária invocadas pelo auto de infração e pela decisão recorrida, como suporte do lançamento;
- manteve multa confiscatória, sem ocorrência de dolo, má-fé, sem ocorrência de sonegação fiscal ou de ocultamento de fato ou operação que resultasse no diferimento ou cambiais; sem ocorrência de apropriação indébita fiscal, isto é, sem justa causa legítima que a placitasse, ofendendo ainda o artigo 150-V da Constituição Federal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

- manteve o procedimento fiscal que se escuda em motivos inidôneos e inexistentes, além de Ter sido lavrado fora do estabelecimento, em desobediência ao artigo 10 do Decreto nº 70.235/72;

- não tem motivação pertinente a todas as matérias relevantes, que constaram da impugnação;

- que a nulidade da decisão guarda conformidade ainda com a norma do artigo 31 da Lei Federal nº 8.748, de 09 de dezembro de 1983, que se aplica aos processos pendentes de decisão definitiva (CTN art.106), bem como na jurisprudência atual (cita, em sua defesa, inúmeros acórdãos do 2º e 1º Conselho de Contribuintes da União).

Por derradeiro, requer o cancelamento dos autos de infração ou a anulação da decisão recorrida, sem prejuízo de nova decisão apreciar todas as questões argüidas na primitiva impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Recurso voluntário intempestivo. Dele tomo conhecimento por determinação de liminar em mandato judicial.

Inicialmente, cumpre-me apreciar as preliminares de nulidade reiteradamente alçadas pela recorrente, inobstante, a meu juízo, terem sido diligentemente apreciadas em sede de decisão singular. Objetivando clarificar a lide no que pertine, tratá-las-ei, uma a uma, de forma estratificada, ordenada e submissa a ordem emanada da peça recursal.

I - DO AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO FORA DO ESTABELECIMENTO FISCALIZADO.

Insurge-se a recorrente, inicialmente, quanto ao local da lavratura da exigência. Assevera que não há qualquer menção a fator ou circunstância impeditiva que pudesse validar tal cometimento. Tal fato, segundo o seu autor, nulifica o procedimento fiscal ao ferir normas superiores e obrigatórias, tais como as contidas no artigo 10 e inciso II do Processo Administrativo Fiscal da União - Decreto Federal nº 70.235/72 e outros mandamentos legais.

Não merece reparos a decisão monocrática neste mister. Creio desnecessário reproduzir as razões expostas por aquela autoridade acerca da improcedência do presente pleito.

Aduzo, tão-somente que, "local da verificação da falta" não pressupõe, literalmente, o espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa. Imaginemos, v.g., uma empresa com inúmeras filiais nos diversos estados do país. Consideremos que a fiscalização, presente no estabelecimento matriz, detecte, em todas as suas filiais, omissão de estoques, a partir dos Livros de Inventário, de Entradas e Saídas de mercadorias e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

documentos correlativos desses atos negociais de posse do estabelecimento-sede. A julgar pela tese esposada pela recorrente, cada auto de infração deveria ser formalizado no domicílio das unidades filiais - locais efetivos onde se registraram as insuficiências. Improvável seja esta a melhor interpretação do comando legal em foco.

Mesmo que se possa vislumbrar algum vício na lavratura do auto de infração, aquele não o inquinou, na medida em que o contraditório e a ampla defesa não foram comprometidos e nem mesmo influenciou na solução que o litígio possa encerrar. Não houve, por derradeiro, quaisquer prejuízos ao sujeito passivo, mesmo porque não se configuraram quaisquer ofensas ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com as modificações introduzidas pela Lei nº 8.748/93, concludo.

Isto posto, rejeito esta primeira preliminar de nulidade suscitada.

II - DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO

Conforme já demonstrado pela autoridade monocrática, o Termo de Início de Fiscalização fora lavrado (fls. 23) e transmitido ao procurador da litigante, Sr. Walter Luiz Bonifácio (vide procuração às fls. 22), em 06.11.97. Improcedentes as alegações da contribuinte.

Similarmente, repilo esta arguição preliminar.

III - HABILITAÇÃO PROFISSIONAL E O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

A recorrente, às fls. 171/172 de sua peça recursal, suscita preliminar de nulidade, em virtude da incapacidade do agente fiscal empreender auditorias contábeis-fiscais - estas privativas do profissional registrado no Conselho Regional de Contabilidade.

Aduz ainda, que tal cometimento viola o princípio da reserva legal (Constituição Federal de 1988) e atenta contra a legislação federal que regulamenta a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

profissão de contabilista (mandamentos legais citados em sua peça recursal e constantes do presente Relatório).

Estou crível que a razão do equívoco manifestado pela recorrente, deve-se à confusão por ela estabelecido na definição do ramo do direito a que se acha adstrita a atividade estatal - *máxime* a de caráter financeiro.

Do ramo do Direito Interno Público, o Direito Financeiro, que abarca o Direito Tributário, submete-se às regras legais condutoras da administração geral da Fazenda Nacional no que pertine à receita e despesa do Estado: a arrecadação, fiscalização e distribuição de todos os encargos de guarda e aplicação dos numerários nacionais. Isto posto e na visão do eminente tributarista, Rubens Gomes de Souza, enquanto "*o direito privado regula a validade jurídica dos atos, o direito tributário investiga o seu conteúdo econômico*". Isto em mente, creio afastadas as incongruências por deduções equívocas.

Inobstante, impõe-se para o aclarar da lide, as seguintes remissões a textos legais que validam as minha conclusões:

O artigo 146 insculpido na Carta Magna, assevera:

"Cabe à Lei Complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (...);

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias."

A Lei nº 5.172/66 (CTN), de 25.10.66 é complementar, por força do disposto no art. 7º, do Ato Complementar nº 36, de 13.03.67 e recepcionada pelo novo ordenamento constitucional, naquilo que não lhe é contrário, conforme convalidação implementada pelo *caput* do artigo 34 e § 5º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, de 1988.

Remetido o assunto à esfera do Código Tributário Nacional, destaco, nesta linha, o *caput* do seu artigo 194, *in verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

"A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação."

O conceito de legislação tributária, acha-se disciplinado pelo artigo 96 do CTN e "compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes."

Trago à colagem ainda como supedâneo confutável à tese esposada pela recorrente, a íntegra do artigo 195, do mesmo CTN:

"Para os efeitos da legislação tributária, não tem aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas de direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los."

Desnecessária a citação, em nome da concisão, de artigos subsequentes que detalham a competência, das autoridades administrativas, em matéria tributária, inobstante conferir-lhes, ainda, maior robustez.

Endereçadas as prerrogativas à deferência da legislação tributária, *in verbis* a dicção da Lei nº 2.354, art. 7º - item 1 - matriz legal do art. 64 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

"A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos fiscais de tributos federais, mediante ação fiscal direta, no domicílio das contribuintes."

Neste mesmo sentido e agasalhada pelo seu item 4, amplia-se a competência, neste mister, dos fiscais de Tributos Federais - hoje Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, por força do Decreto-lei nº 2.225/85.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80) que hospeda o presente artigo e outros relacionados à matéria de teor tributário, tem a sua consolidação amparada em permissivo constitucional (artigo 87, II).

Por derradeiro, trago à baila o inteiro teor da alínea "a" do § único da Lei nº 4.717, de 20.06.95:

"A incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou."

Desfechando as digressões, arrima-se a norma infraconstitucional no postulado do § 5º do art. 34 do Ato das Disposições Transitórias, que lhe confere vigência e eficácia, ao assegurar a aplicação da legislação anterior à promulgação da CF/88, no que não seja incompatível com o novo sistema tributário nacional erigido pela Carta Magna.

Entendo, pois, inepta qualquer arguição encerrada em ato legal hierarquicamente inferior que possa abrigar entendimento oposto aos assinalados, no âmbito do sistema tributário nacional.

Assente a estrutura legal essencialmente teleológica que obriga a administração tributária a agir para o fim ao qual foi criada, mercê de índole constitucional, refuto as arguições da recorrente e nego provimento à preliminar suscitada.

IV - DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Reproduzindo parte do artigo 47 da Lei nº 9.430/96, assevera que os tributos lançados são os que estão escriturados na contabilidade da contribuinte, aqueles que se valeu a fiscalização para autuar, conforme determinam os artigos 142 e 150 do Código Tributário Nacional.

A recorrente, optante pela forma de tributação com base no lucro presumido, não mantém, até mesmo por faculdade legal, escrituração contábil e livro de apuração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10660.000835/97-09
Aoórdão nº : 103-19.747

paralelo, do lucro real. Portanto, não obrigada à provisão contábil dos tributos e contribuições, escritura os livros caixa e os demais livros fiscais obrigatórios. Lançamento, pressupõe provisão dos tributos devidos, como contrapartida do lucro líquido do exercício- supedâneo para apuração do lucro real. Por certo, tal cometimento não pode povoar a escrituração do livro caixa que detém, irrestritamente, os lançamentos oriundos do fluxo financeiro, inclusive movimentação bancária, a teor da Lei nº 8.541/92. Deste modo, afasta-se, por submissão ao mais comezinho princípio da hermenêutica, a interpretação equívoca e laborada pela litigante do que seja a melhor tradução do vocábulo *lançado* inserto no texto legal.

Sobre o vocábulo declarado, aliás o centro nuclear da autuação, decorre de exigência legal a que se obriga o contribuinte a colaborar com a administração tributária, fornecendo-lhe, tempestivamente, instrumental que garanta, ao polo ativo, aferição da existência e da exatidão dos registros nele contidos, homologando-os ou promovendo o lançamento de ofício de que nos falam os artigos 141 a 150 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional).

A própria peça contestatória reconhece que ninguém pode alegar ignorância da lei, propugnando a que o fisco deveria lavrar, em Termo, o benefício do duodecêndio, período em que a espontaneidade sobrevive.

Pelas razões preteritamente expostas, fica prejudicada a súplica, até porque o exercício da atividade fiscal é vinculada e não discricionária. Deste modo não se subsume às conveniências ou limitações das partes autoras passivas.

Por derradeiro e como envoltório, o Termo de Início de Fiscalização data de 06.11.97. A lavratura do auto de infração, em 02.12.97. Ainda que, por absurdo, a melhor inteligência do artigo 47 da Lei nº 9.430/96 consagrasse a tese esposada pela parte autora, restaria, residualmente, a inércia da contribuinte em adimplir as suas obrigações tributárias no interregno de tempo demonstrado e superior aos vinte dias prescritos.

Em face do descrito, convenço-me e rejeito, particularmente, esta preliminar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

V - DA DECISÃO RECORRIDA

Após exaustivos levantamentos, estou convencido que todas as matérias alçadas pela recorrente foram apreciadas e analisadas pela autoridade monocrática, não prosperando a arguição de alheamento às questões suscitadas, inobstante opostas aos seus inconformismos.

Isto posto, rejeito, igualmente, a preliminar suscitada neste âmbito.

QUANTO AO MÉRITO

A exigência combatida resulta de o fisco, ao compulsar a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica (fls. 24/28) – ano-calendário de 1996 – exercício financeiro de 1997, constatar inexistência de receita bruta declarada e, similarmente, nenhum imposto declarado como devido ou a pagar. A auditoria, por outro lado, comprovou que o Livro Caixa e os demais livros fiscais estampavam, contrariamente, operações geradoras de crédito tributário - portanto não declaradas.

Os artigos nominados na peça acusatória, com exceção da multa punitiva, albergados na lei de regência 9.249, de 26.12.95, tratam a matéria em comento, de forma linear, ou seja, concede ao ilícito, o mesmo tratamento tributário fomentado às empresas que, espontaneamente, cumprem as suas obrigações tributárias (principal e acessórias). Ou seja: a base de cálculo do imposto, em cada mês, determinada mediante a aplicação de oito por cento sobre a receita bruta auferida (art. 15); a alíquota do Imposto de Renda, para todas as pessoas jurídicas, de 15% (quinze por cento) - art. 3º.

Destarte, ainda que discorde do título que conduz a infração (Omissão de receitas) - art. 24, tal denominação não repercutiu nos cálculos impositivos e nem mesmo comprometeu o contraditório e a ampla defesa, supridos que foram pela descrição minudente da infração pelo agente fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Aoórdão nº : 103-19.747

A obrigação tributária surge com o fato gerador, traduzida na ocorrência concreta da hipótese legalmente prevista. Por obrigação principal (art. 113 do C.T.N.), como assevera o preeminente jurista Hugo de Brito Machado, deve-se entender aquela que tem por objeto o pagamento de um tributo ou penalidade pecuniária. O seu conteúdo é sempre patrimonial. Já a obrigação acessória (por exemplo, a correta entrega da declaração de rendimentos) não exprime um conteúdo patrimonial, mas sim, deveres administrativos, instrumentais ou formais. A sua existência independe da principal e prescinde de fato gerador. Como corolário, infere-se que *a obrigação acessória existe para viabilizar o cumprimento das obrigações principais.*

O artigo 121 do Estatuto Tributário define o sujeito passivo da obrigação principal como *a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

Com arrimo, pois, no que fora dissertado, a escrituração deve consignar a ocorrência dos fatos geradores que defluem a obrigação tributária principal. Inexistindo colaboração do agente passivo, inobstante lei que o obrigue a apresentar os entes acessórios críveis, denotadores desta mesma obrigação, ou seja, em conformidade com a legislação tributária reitora, emerge, imperiosamente, a cristalização do emprego das prescrições do artigo 142 e dos incisos constantes do artigo 149 do Código Tributário Nacional.

DA MULTA DE OFÍCIO

Analogamente, a multa imposta de 100% (cem por cento), com a edição do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27.12.1996, foi reduzida para 75% em convergência com o disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional e, em consonância com o Ato Declaratório Normativo - CST nº 01/97, culmina por espancar a arguição da recorrente neste mister e constante de fls. 177.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Aoórdão nº : 103-19.747

Argumenta ainda a contribuinte, a mais não poder, que a multa mantida pela decisão recorrida é confiscatória em ofensa ao *artigo 150 – V* (acredito tratar-se do inciso IV) da Constituição Federal.

Entendo que a multa aplicada por dever de ofício e a de caráter compensatório têm o condão comum sancionatório. Ambas conformadas ao artigo 97, inciso V do Código Tributário Nacional (CTN), sendo a primeira aplicável sob o manto do artigo 142 do mesmo Estatuto Tributário; a segunda, nos casos tipificados como denúncia espontânea, consoante se extrai do artigo 138 do CTN. Portanto, penalidades de gradientes díspares consoante o seu grau qualitativo de infliência e submissas às iniciativas, coatora e tempestiva, ao abrigo dos artigos 44 e 47, respectivamente, da Lei nº 9.430/96.

Depreende-se do *caput* do artigo 142 do Código Tributário Nacional, mormente o descrito pelo seu § único, ser "a ação administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional". Impende-se, pois, concluir, não ser o ato administrativo de lançamento, discricionário, pois não realizado com base em lei que autoriza - de forma mais ou menos ampla o exercício da livre manifestação de vontade do agente que o praticará. É da própria definição emanada do artigo 3º do CTN que "tributo é toda prestação pecuniária, prevista em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada". Portanto, o princípio da tipicidade não está adstrito à conveniência e à oportunidade da administração tributária. Ocorrendo, pois, os requisitos legais fáticos, deverá ser implementado o lançamento, sem margem de discricção, em consonância com o artigo 142 do CTN porque fundados nos artigos 150, I da Superlei e 97 da Lei 5.172/66.

Como envoltório, a Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Creio que tributo não deva ser confundido com penalidade, mormente por não ter esta o caráter de prestações permanentes. Ainda assim, o tributo subjugado a que está, ao princípio da legalidade, curva-se, num Estado Democrático de Direito, à lei editada pelo poder legislativo (artigo 48, inciso I da CF/88) consentida pela maioria de seus mandatários (artigo 1º, § único da CF/88). Existente, cumpre, por outro lado, à administração tributária exercitá-la - irrestritamente, consoante os seus postulados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000835/97-09
Acórdão nº : 103-19.747

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Inexistindo arguição específica acerca desta exigência, declaro que esta se curva ao mesmo desfecho da exação principal (I.R.P.J.).

C O N C L U S ã O

Oriento o meu voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões - DF, em 11 de novembro de 1998


NEICYR DE ALMEIDA

