



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10660/001.340/92-39
Recurso nº : 110.176
Matéria : IRPJ - EXS 1988 e 1989
Recorrente : COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE CAFÉ LTDA
Recorrida : DRJ EM JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 10 de junho de 1997
Acórdão nº : 107-04.207

IRPJ - NORMAS PROCESSUAIS -
COMPETÊNCIA DO DRJ - LANÇAMENTO -
GLOSAS DE DESPESAS - MULTA CONTRATUAL
- INOVAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA
AUTUAÇÃO NA DECISÃO - NULIDADE - Por
força do disposto no art. 18, § 3º, c.c. o inciso I, do
art. 54, do Decreto 70.235/72, é nula a decisão do
Delegado de Julgamento que, inovando os
fundamentos da autuação, procura regularizar
vício insanável praticado no ato de lançamento.

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS -
DISTRATO DE CONTRATO MERCANTIL -
ESTIPULAÇÃO DE MULTA - DEDUTIBILIDADE -
Não logrando a autoridade de fiscalização, no ato
de lançamento, provar que a multa pactuada no
distrato formalizado teria sido simulada, tem-se
como dedutível a despesa avençada.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO
FICTÍCIO E SUPRIMENTO DE CAIXA -
CARACTERIZAÇÃO - Não logrando a recorrente
infirmar as presunções estabelecidas pela
autoridade de fiscalização no tocante a passivos
fictícios e surgimentos de caixa, tem como
caracterizado a manutenção de receitas à margem
da escrita regular.

DESPESAS/CUSTO INDEDUTÍVEIS - CORREÇÃO
MONETÁRIA DE TRIBUTOS INDEDUTÍVEIS - Não
são dedutíveis na apuração do lucro real a
correção monetária de tributos que, por sua
natureza, são indedutíveis na determinação do
resultado tributável.

DESPESAS INDEVIDAS - DEDUÇÃO EM DOBRO
- Não são dedutíveis na apuração do lucro real as

① 4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10660-001.340/92-39
Acórdão nº: 107-04.207

despesas de quebra de peso no estoque de café já anteriormente deduzidas.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS - Não são dedutíveis na apuração do lucro real as despesas não comprovadas por documentos hábeis e idôneos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE CAFÉ LTDA.**

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


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHIMTT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES.



Processo nº: 10660-001.340/92-39

Acórdão nº: 107-04.207

Recurso nº: 110.176

Recorrente : COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE CAFÉ LTDA

RELATÓRIO

Como bem relatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, contra o contribuinte retro identificado foi constituído o crédito tributário de fls. 17, retratado pelo Auto de Infração - Pessoa Jurídica, de fls. 15/24, decorrente do lançamento, na pessoa jurídica, de omissão de receita, caracterizada pelas infrações fiscais tituladas como passivo fictício, no exercício 1989, período-base 1988, e suprimento de numerário não comprovado, nos exercícios de 1988 e 1989, respectivos períodos-base 1987 e 1988; de despesas/custos indedutíveis, caracterizados por multa indedutível lançada como despesa operacional, despesa indedutível com correção monetária de tributos lançados por infrações fiscais, após os períodos-base de incidência, e despesa indevida com quebra de peso de café utilizada, simultaneamente, como custo, no exercício 1989, período-base 1988; e despesa/custos inexistentes, caracterizados por despesas não comprovadas com documentação hábil e idônea, no exercício de 1989, período-base 1988, sendo-lhe exigido o recolhimento de 1.436,75 UFIR (hum mil, quatrocentos e trinta e seis Unidades Fiscais de Referência e setenta e cinco centésimos), a título de IRPJ, além da multa de ofício e dos juros moratórios, constituindo um crédito tributário no valor referente a 7.429,93 UFIR (sete mil, quatrocentos e vinte e nove Unidades Fiscais de Referência e noventa e três centésimos), com autos apartados dos respectivos reflexos de IR Fonte e PIS-Dedução, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal, às fls. 24.

Cientificada da exigência, às fls. 26/28, a autuada apresenta impugnação tempestiva às fls. 29/35, anexando os documentos de fls. 36/228, alegando, em síntese, o que segue:



Processo nº : 10660-001.340/92-39

Acórdão nº: 107-04.207

1) Glosa na conta "Outras Despesas Operacionais" - do total contabilizado, no valor de CZ\$ 19.149.352,00, foi comprovado o valor de CZ\$ 18.841.475,79, restando a tributar a diferença de CZ\$ 307.876,21. O impugnante traz ao processo documentos hábeis e idôneos para provar que os valores levantados pela fiscalização a título de "armazenagem" e "despesas diversas", respectivamente, CZ\$ 1.500.688,85 e CZ\$ 151.809,82, passariam a ser, respectivamente, de CZ\$ 1.578.378,49 e CZ\$ 309.681,64, e o item "juros passivos", no valor de CZ\$ 11.596,21, passaria a CZ\$ 67.951,42, perfazendo o saldo total de CZ\$ 19.149.352,00, contabilizado e declarado pela impugnante.

2) Glosa de multa por rescisão de contrato de compra e venda, no valor de CZ\$ 16.000.000,00 - a impugnante contratou, em 23/05/88, com a empresa Marinho e Werneck Mercantil Ltda, CGC/MF nº 18.907.923/0001-97, a venda de 2.000 sacas de café, ao preço de CZ\$ 21.500,00/saca de 60 kg., comprometendo-se a entregar a mercadoria até o dia 30/11/88, ficando estabelecida a data de 07/12/88, como prazo de pagamento. O contrato estabelecia que não caberia desfazimento ou arrependimento, a menos que isso fosse feito por escrito e com anuência de ambas as partes. Porém, neste interim, o preço do café sofreu altas absurdas, e cumprir o contrato representaria um desastre para a impugnante. Em 30/11/88, verificando a

impugnante que seria catastrófico honrar o contrato, remeteu correspondência à empresa Marinho e Werneck Mercantil Ltda, solicitando a rescisão do contrato e propondo uma multa de CZ\$ 8.000/por saca, tendo a referida empresa concordado com a proposta e recebido, a título de multa de rescisão, o valor de CZ\$ 16.000.000,00.

Alega a impugnante que as definições do PN nº 50/76, ~~de~~ dos dispositivos legais que embasaram a glosa, não se aplicam ao caso em questão, e que deveria



Processo nº : 10660-001.340/92-39
Acórdão nº: 107-04.207

ter sido observado o entendimento esposado pelo PN nº 32/81, que elabora conceito definitivo de despesa operacional, e, especialmente, o comando do PN nº 66/76. Transcreve o artigo 191 do RIR/80 e os itens 4 e 5 do PN nº 32/81, chamando a atenção para a característica do contrato de entrega futura de mercadoria com preço preestabelecido, tendo garantido uma venda significativa e, pela projeção do mercado naquele momento, a razoabilidade do preço acertado. Diz ainda que é habitual nesta espécie de negócio que, se uma das partes desejar rescindir o contrato, posteriormente, haja o pagamento de um ônus pecuniário, pactuando-se uma multa, como ocorreu. Transcreve, ainda, os itens 3, 4 e 6 do PN nº 66/76, aduzindo que não remanesce dúvida que a impugnante agiu legal e corretamente ao deduzir como despesa operacional o valor da multa decorrente da rescisão do contrato, não devendo ser aventado argumento no sentido de que a multa não constou expressamente do contrato, posto que dele é derivada e decorrente.

3) Glosa de correção monetária de tributos apurados em ação fiscal, no valor de CZ\$ 127.148,10 - o valor da correção monetária foi lançado como multa indedutível, fundamentado nos arts. 225, § 4º e 387, I, do RIR/80, que tratam de multas fiscais indedutíveis e não se prestam à situação em apreço. Cita o Acórdão do 1º CC, de nº 104-5.077/85, que entende que "correção monetária não constitui penalidade ou agravamento da exigência fiscal, mas apenas sua expressão nominal atualizada", podendo ser deduzida na apuração do lucro real.

4) Glosa de valor equivalente à quebra de peso, no valor de CZ\$ 114.406,45 - a impugnante deduz as quebras de peso como despesa e, em hipótese alguma, como custo, uma vez que, verificada a quebra, a impugnante efetua lançamento contábil, retirando do estoque o valor da quebra. Solicita que, restando dúvida quanto à formação de conclusão, efetue perícia na contabilidade da empresa.



Processo nº : 10660-001.340/92-39
Acórdão nº: 107-04.207

5) Omissão de Receita - a) Aumento de Capital, em 22/06/87, em moeda corrente, no valor de CZ\$ 88.482,38 - alega que a Auditora incorreu em excesso de preciosismo, uma vez que a simples análise das declarações dos sócios, naquele ano, mostrará a origem do numerário utilizado no aumento de capital, uma vez que apresentaram recursos suficientes na declaração, para fazer face ao aumento de capital. Apresenta recibos para comprovar a efetividade da entrega dos recursos, nada mais podendo ser exigido da empresa, pois o aumento de capital foi feito em moeda corrente.

b) Passivo Fictício, em 31/12/88, no valor de CZ\$ 53.946,00 - O saldo de "Outras Contas", do Passivo Circulante foi de CZ\$ 333.165,00, referente a CZ\$ 179.165,00, a título de pró-labore do sócio Wagner Alencar Domingues, CZ\$ 100.000,00, a título de pró-labore do sócio Arnaldo Mateus Domingues, e CZ\$ 54.000,00, referente aos honorários do contador/documentação que anexa.

Na Informação Fiscal, a Auditora autuante esclarece e informa que:

EX89/AB88:

I - Despesas não comprovadas, no valor total de CZ\$ 307.876,81:

1) O documentos de fls. 39/55, no valor de CZ\$ 126.254,78, referente à quebra de peso são os mesmos documentos apresentados à fiscalização;

2) Os documentos de fls. 56/61, referente a seguros não foram apresentados durante à fiscalização e referem-se somente à apólice de seguro, não constando valores pagos;



Processo nº : 10660-001.340/92-39
Acórdão nº: 107-04.207

3) Os documentos de fls. 68/79, no valor de CZ\$ 149.196,54, referentes à correção monetária, foram considerados durante a ação fiscal;

4) Com referência aos documentos de fls. 80/183, relativos aos itens armazenagem e despesas diversas, foram aceitos os de fls. 154, 166, 168, 171, 177, 179 e 181, no valor total de CZ\$ 233.462,29;

5) Os documentos de fls. 190/194, referentes a impressos e material de escritório, no valor de CZ\$ 32.538,00, foram considerados durante a ação fiscal;

6) Os documentos de fls. 195/213, referentes a fretes e carretos, no valor de CZ\$ 749.455,80, foram considerados durante a ação fiscal;

7) O documento de fls. 214, referente a livros, revistas e assinaturas, no valor de CZ\$ 17.084,00, foi considerado durante a ação fiscal;

8) O documento de fls. 215, referente a refeições e estadias, no valor de CZ\$ 4.830,00, foi considerado durante a ação fiscal;

9) Os documentos de fls. 216/218, referentes a material de consumo, no valor de CZ\$ 2.468,60, foram considerados durante a ação fiscal;

10) Os documentos de fls. 219/228, referente a juros de mora, no valor de CZ\$ 67.951,42, já haviam sido analisados durante a ação fiscal;

Ficaram comprovados, neste item, CZ\$ 233.462,29, referentes aos títulos armazenagem e despesas diversas, restando tributáveis CZ\$ 74.413,92.

II) Multa Indedutível, no valor de CZ\$ 16.000.000,00, mantida a glosa. Esclarece a Auditora autuante que a multa decorrente do distrato firmado entre as



Processo nº : 10660-001.340/92-39

Acórdão nº: 107-04.207

partes não é prevista no contrato de fls. 186, que o distrato é simulado, onde a inserção da multa disfarça o repasse gratuito do dinheiro à empresa Marinho e Wemeck, citando o art. 1.093 do Código Civil; esclarece, ainda, que o contrato não prevê cláusula penal e nem há ato em separado prevendo esta cláusula, nos termos dos artigos 916 a 927 do Código Civil. Transcreve o texto legal do art. 921 do Código Civil, que estabelece que incorre de pleno direito o devedor na cláusula penal, desde que se vença o prazo da obrigação, ou, se não o há, desde que se constitua em mora, lembrado que a proposta de desfazimento do contrato data de 30/11/88, data limite de entrega do café, sem que ainda incorresse em prazo vencido. Transcreve os artigos 8º e 9º do Decreto nº 22.626, de 07/04/33, denominado "Lei da Usura", estabelecendo o primeiro que as multas ou cláusulas penais, quando convencionadas, reputam-se estabelecidas para atender a despesas judiciais e honorários de advogados, e não poderão ser exigidas quando não for intentada ação judicial para a cobrança da respectiva obrigação, e estabelecendo o segundo que não é válida a cláusula penal superior a 10% (dez por cento) do valor da dívida. Informa que, na operação desenrolada pela autuada, não existiu a ação judicial e o valor por ela arbitrado foi de não menos que 37,21% do valor estipulado no contrato! Esclarece, ainda, que não chegou a haver inadimplemento de nenhuma das partes, por se tratar de um contrato de compra e venda para entrega futura do bem, com pagamento também futuro. Transcreve o art. 1.126 do Código Civil que estabelece que a compra e venda, quando pura, considerar-se-á obrigatória e perfeita, desde que as partes acordem no objeto e no preço. Esclarece que mesmo sendo aleatório, o contrato não admite o distrato da maneira como foi feito, porque em seu último parágrafo lemos que o presente contrato é feito em caráter irrevogável e irretratável, motivo pelo qual deixa de constar multa, não cabendo desfazimento ou arrependimento em hipótese alguma, fazendo estes termos do contrato com que ele se torne um ato jurídico simulado, segundo o disposto no art. 102 e inciso II do Código Civil, que estabelecem que haverá simulação nos atos jurídicos em geral quando contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula



Processo nº : 10660-001.340/92-39
Acórdão nº: 107-04.207

não verdadeira. Esclarece, ainda, que, diante dessas definições do Código Civil, fica a evidência de que o distrato foi fabricado para mascarar um repasse disfarçado de dinheiro a uma empresa omissa, inclusive, de declaração, razão por que este distrato deva ser considerado nos termos do artigo 82 do Código Civil, que dispõe que "a validade do ato jurídico requer agente capaz, objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei", faltando o objeto lícito no contrato. Transcreve, ainda, o art. 145 do Código civil que diz que é nulo o ato jurídico quando for ilícito o seu objeto. Aduz que o distrato questionado, pelo visto, está sem fundamento técnico-jurídico, fato que o torna documento nulo, portanto, imprestável como comprovante de despesa operacional dedutível. Informa, ainda, que o valor da multa corresponde a não menos que 48,46% do lucro bruto e a 16,65% da receita bruta do exercício! É pela manutenção do valor glosado.

III - Despesa Indedutível com correção monetária de tributos pagos em ação fiscal, no valor total de CZ\$ 127.148,10 - o IR Fonte (cód. 5776), fls. 69, e o PIS-Dedução, fls. 72, referem-se ao exercício 1986, ano-base 1985, muito antes do exercício de competência; foram pagos por força de ação fiscal; se o principal não é dedutível, não pode ser dedutível a atualização do tributo (correção monetária). Mantida a glosa.

IV - Quebra de peso de café, no valor total de CZ\$ 114.406,45 - as Notas Fiscais nºs B-376 (Magel, fls. 46), B386 (Magel, fls. 51) e 1246 (Dinamo, fls. 41) geraram, respectivamente, as Notas Fiscais B1-124, às fls. 48, no valor de CZ\$ 43.500,00, B1-130, às fls. 53, no valor de CZ\$ 57.369,57, e B1-131, Às fls. 48, no valor de CZ\$ 13.536,88, totalizando o valor de CZ\$ 114.406,45. As três notas fiscais de quebra de café emitidas pela autuada (as de nº 124, 130 e 131) compõem o saldo da conta "Outras Despesas Operacionais", no item "quebra de peso", conforme consta na contabilidade e como admite a impugnante, no item 4, às fls. 34.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

Processo nº : 10660-001.340/92-39
Acórdão nº: 107-04.207

No entanto, nas fichas de controle de estoque, mantidas pela empresa, estas mesmas três notas fiscais aparecem como redutoras do estoque final, conforme cópia das fls. 230, compondo o custo do café vendido em 1988, havendo, portanto, duplicidade contábil. Mantida a tributação.

V - Outras Contas do Passivo Circulante - o Passivo Fictício de CZ\$ 53.946,00 deve ser excluído da tributação, de acordo com os comprovantes juntados às fls. 36/38.

EX88/AB87 - Aumento de Capital, no valor de CZ% 88.482,38 - os comprovantes apresentados pela atuada, às fls. 62/65, são recibos emitidos pela própria atuada, continuando sem comprovação a origem dos recursos financeiros dos sócios e a efetiva entrada de numerário na empresa. Mantida a tributação.

A Auditora atuante posiciona-se pela exclusão da tributação dos valores comprovados, no total de CZ\$ 287.408,29, mantendo-se tributáveis os demais.

A autoridade julgadora, em bem fundamentada decisão, atacando ponto por ponto a impugnação do contribuinte, em cotejo com os elementos constantes do processo, julgou parcialmente procedente a ação fiscal apenas no que se refere ao item 1 do auto de infração (despesas/custos inexistentes, Despesas não Comprovadas - Ex. 89/AB 88).

Irresignado, o contribuinte recorre a este Colegiado reeditando, em seu recurso, as razões de sua peça vestibular.

É o relatório.



Processo nº : 10660-001.340/92-39
Acórdão nº : 107-04.207

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS - Relator.

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

A r. decisão recorrida, no contexto geral excelentemente bem fundamentada, pouco ou nada foi atacada pela recorrente.

Como visto dos autos do processo, andaram bem as autoridades de fiscalização e julgadora no concernente à glosa de despesas operacionais, procedida em face de sua não comprovação.

A glosa de correção monetária de tributos foi igualmente correta, visto tratar-se de tributos indedutíveis (IR e PIS-Dedução), pelo que indedutível também é a sua atualização.

Da mesma forma, relativamente à despesa com quebra de peso, andaram igualmente bem as autoridades de fiscalização e julgadora, visto que a recorrente, efetivamente, deduziu em dobro a despesa correspondente.

Por fim, relativamente às omissões de receitas caracterizadas na ação fiscal (suprimentos de caixa e passivo fictício) a recorrente realmente não logrou infirmar as presunções estabelecidas, pelo que foram corretas a ação fiscal e a decisão da autoridade julgadora.



Processo nº : 10660-001.340/92-39
Acórdão nº : 107-04.207

Entretanto, relativamente à multa contratual tida como indedutível, nos termos em que caracterizado o ato de lançamento, penso que o recurso merece ser provido.

Com efeito, no termo de verificação fiscal (fls. 15), consignou a autoridade de fiscalização:

“Glosa do valor de CZ\$ 16.000.000,00 correspondente a multa por rescisão do contrato de compra e venda firmado com a empresa Marinho & Werneck Mercantil Ltda, por não preencher as condições de dedutibilidade deferidas pelo Parecer Normativo nº 50/76”.

Por outro lado, no lançamento, fundamentando a glosa, descreveu a autoridade de fiscalização:

“2. Despesa/Custo Indedutível (Ajuste do Lucro Real)

1. Multa Indedutível

Glosa de multas, lançadas como despesas operacionais, tendo em vista se tratar de penalidade de natureza não compensatória correspondente a rescisão de contrato de compra e venda junto a ‘Marinho & Werneck Mercantil Ltda’, conforme item 02 do TVF, às fls. 15”.

Capitulação Legal : Artigos 154, 157, 225, § 4º e 387, I, do RIR/80”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

13

Processo nº :10660/001.340/92-39

Recurso nº :110.176

A questão da dedutibilidade de despesas, inclusive de multas decorrentes de transações civis ou comerciais, subordina-se ao disposto no artigo 191 do RIR/80 e não ao artigo 225, que trata de multa por infrações fiscais. Assim, na sistemática do artigo 191 do RIR/80, são operacionais, logo dedutíveis, as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, assim entendidas as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas para a atividade da empresa.

Pois bem, o exercício da atividade empresarial, por definição, é de risco, sendo pois normal e até mesmo usual a empresa ter de suportar o pagamento de multas das mais variadas espécies.

O entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação (atual COSIT), exarado no PN 50/76, que trata da questão de dedutibilidade de multas contratuais, usado como fundamento "legal" para a glosa efetuada, foi perfeito, continua válido e atual, visto que o pagamento de multas contratuais, como dito, decorre do exercício da atividade empresarial.

Diz a ementa do referido parecer:

"É dedutível, como despesa operacional da pessoa jurídica, o valor da multa contratual, paga ou incorrida, decorrente do inadimplemento de cláusula que obrigue o representante comercial, o mandatário ou o comissário mercantil a vender uma quantidade determinada de mercadorias".

Não obstante o Parecer refira-se a uma situação bem determinada, o que importa é que a lógica que o norteou em nada difere do quanto até aqui se escreveu, tanto que, em determinada passagem, escreveu o parecerista:



Processo nº :10660/001.340/92-39

Recurso nº :110.176

"A multa pecuniária, pois, no caso, faz parte do negócio, é risco das transações, constitui ônus inerente à própria atividade de intermediação comercial".

Nesse contexto, a circunstância de a multa pecuniária decorrer ou não de cláusula efetivamente preestabelecida ou de se referir ou não a situação de prévio inadimplemento contratual se nos afigura irrelevante.

Deve-se ter presente, apenas e tão somente, a necessidade empresarial na assunção da multa, ainda que estabelecida em função de distrato de transação comercial a que a empresa se achava obrigada. Enfim, para efeitos de dedutibilidade, deve-se provar a operacionalidade da despesa, isto é, a sua necessidade em face das operações ou transações exercidas pela empresa.

No caso concreto, objetivamente falando, a multa em tese tem as características de despesa operacional, porquanto a empresa a propôs como forma de desfazer-se do cumprimento de obrigação contratual anteriormente assumida.

Nesses termos, o auto de infração, sem nenhuma outra fundamentação além daquelas já relatadas, não tem como prosperar.

As alentadas alegações da autoridade de fiscalização, feitas sob a forma de informação fiscal em 17 de março de 1994 (fls. 234/238), aliás em descumprimento às diretrizes fixadas pela Lei 8748/93, não podem ser levadas em consideração, seja porque não fizeram parte do ato de lançamento, seja porque feitas ao amparo do ordenamento jurídico positivo então vigente, que já não mais a permitia (Lei 8748/93, art. 7º).

De outra parte, a decisão da digna autoridade julgadora, que incorporou e substanciou as alegações da autora, com a clara intenção de manter o lançamento,



Processo nº : 10660-001.340/92-39
Acórdão nº : 107-04.207

também não pode prosperar como já tivemos a oportunidade de decidir em caso análogo, Acórdão 107-04.126, cujas partes essenciais permito-me transcrever:

"A jurisprudência do Conselho de Contribuintes, formada antes das recentes e profundas alterações verificadas no Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto 70.235/72, admitia que a autoridade julgadora, então Delegados da Receita Federal, pudesse inovar o feito, quer quanto aos fundamentos, quer quanto às provas, na manutenção do auto de infração. Em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, o Conselho de Contribuintes, em casos da espécie, determinava a baixa dos autos à repartição de origem para que se abrisse oportunidade aos contribuintes para que se defendessem das inovações havidas, ou para que o seu recurso, se estes já tivessem se defendido das inovações verificadas, fosse apreciado como impugnação.

Todavia, com o advento da Lei 8748/93 que, dentre outras, modificações, criou a figura do Delegado de Julgamento, aquela jurisprudência anteriormente criada caiu por terra, já que a teor da lei e dos regulamentos que lhe seguiram, o Delegado de Julgamento tem competência, apenas, de autoridade julgadora, jamais, a exemplo dos Delegados da Receita Federal, de autoridade lançadora.

Tanto isto é verdade que, enquanto na antiga jurisprudência do Conselho de Contribuintes aceitava-se a decisão inovadora como ato de lançamento, no contexto da Lei 8748/93 é mister a lavratura de auto de infração ou a emissão de notificação de lançamento. É a regra inserta no art. 18, § 3º, do Decreto 70.235/72, na redação que lhe deu a Lei 8748/93, verbis:

"Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou



Processo nº : 10660-001.340/92-39

Acórdão nº : 107-04.207

perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo ao que considerar prescindíveis ou impraticáveis, ...

§ 3º - Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, SERÁ LAVRADO AUTO DE INFRAÇÃO OU EMITIDA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO COMPLEMENTAR, devolvendo-se, ao sujeito passivo, para impugnação no concernente 'a matéria modificada'".

O Exmo. Sr. Delegado de Julgamento, como visto, verificando o vício que maculava o auto de infração, procurou saná-lo ao proferir a sua decisão; ao assim decidir, contudo, incorreu em desvio de poder sendo nulo, pois, o ato que praticou.

Nem se diga, apoiando-se na regra inserta do artigo 15, § único, do Decreto 70.235/72, na redação da Lei 8748/93, como assim aliás entende Luiz Henrique Barros de Arruda (confira-se Processo Administrativo Fiscal, Ed. Resenha, 2ª ed. pg. 95), que os Delegados de Julgamento teriam poder semelhante aos Delegados da Receita Federal.

É que a regra do § único desse artigo 15, sob pena de absoluta antinomia com o art. 18, § 3º e, ainda, com o fato de as Delegacias de Julgamento ter sido cometida a função única e precípua de julgamento, somente pode ser entendida como regra de carácter absolutamente transitório, vale dizer, regra atribuível às DRF's até que houvesse a instauração das DRJ's.

Aliás, como forma de resolver essa aparente antinomia, o Secretário da Receita Federal, ao dispor sobre processos administrativos referentes a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

17

Processo nº : 10660-001.340/92-39
Acórdão nº: 107-04.207

tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, plenamente convicto que os Delegados de Julgamento, não possuem a função de autoridade lançadora, estabeleceu às Delegacias, Alfândegas e Inspetorias classe especial da Secretaria da Receita Federal a competência de "Expedir notificação de lançamento em cumprimento de decisão que agravar a exigência inicial, à qual será anexada cópia da mencionada decisão". (art. 1º, V)

Ou seja, a formalização do crédito tributário, como não poderia deixar de ser, ficou a cargo de autoridades efetivamente competentes, vale dizer, as autoridades de lançamento".

Na verdade, deveria a autoridade de fiscalização, antes da lavratura do auto de infração, ter aprofundado suas verificações, inclusive estendendo os trabalhos na empresa beneficiária do valor da multa pactuada, de sorte a provar que a operação teria sido efetivamente simulada, jamais efetuando a glosa da forma genérica como fez.

Por tudo isso, DOU provimento parcial ao recurso para restabelecer a despesa de CZ\$ 16.000.000,00, anteriormente glosada pela fiscalização.

É como voto.

Sala das Sessões, 11 de junho de 1997.


NATANAEL MARTINS

110176 (97)