

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Oitava Câmara

PROCESSO Nº 10665.001515/92-21
RECURSO Nº 109.951
MATÉRIA IRPJ - EXERC. DE 1.988 e 1.989
RECORRENTE CASA CRUZEIRO VEÍCULOS LTDA
RECORRIDA DRJ EM BELO HORIZONTE (MG)
SESSÃO DE 23 DE AGOSTO DE 1.996
ACÓRDÃO Nº 108-03.432

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO: A não indicação dos dispositivos legais no auto de infração, suprida pela autoridade administrativa com reabertura de prazo para nova impugnação, não dá causa à nulidade, por não caracterizar cerceamento ao direito de defesa.

CONVERSÃO DO TRIBUTO EM UFIR: Representando mecanismo de mera tradução da mesma expressão econômica do tributo num outro momento considerado, a conversão em UFIR não deve obediência ao princípio constitucional da anterioridade, por não implicar majoração do tributo.

IRPJ - CHEQUES COMPENSADOS - OMISSÃO DE RECEITAS: O resgate de cheque emitido pela empresa, via câmara de compensação bancária, comprova que o mesmo foi utilizado para outro fim que não o suprimento de recursos ao "Caixa". Não comprovada a verdadeira origem dos recursos supridos, é de se admitir que são provenientes de valores mantidos à margem da escrituração, trazidos para o "Caixa" da empresa mediante artifício contábil.

RECURSO NÃO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CASA CRUZEIRO VEÍCULOS LTDA.,

ACORDAM os membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar as preliminares argüidas, vencidos os Conselheiros Maria do Carmo Soares Rodrigues de Carvalho (relatora) e Oscar Lafaiete de Albuquerque Lima, que acolhiam a nulidade parcial do auto de infração e, no mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria do Carmo S.R. de Carvalho (relatora), Oscar Lafaiete de A. Lima e Luiz Alberto Cava Maceira que excluía da exigência as parcelas relativas às receitas consideradas omitidas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Antonio Minatel.

Am. *GL*

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Oitava Câmara

Acórdão nº 108-03.432



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
presidente



JOSÉ ANTONIO MINATEL
relator designado

FORMALIZADO EM : 18 ABR 1997

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA e RENATA GONÇALVES PANTOJA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

PROCESSO Nº. : 10665/001.515/92-21
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.432
RECURSO Nº. : 109.951
RECORRENTE : CASA CRUZEIRO VEÍCULOS LTDA

RELATÓRIO

CASA CRUZEIRO VEÍCULOS LTDA., estabelecida à Av. Brasil nº 101, na cidade de Formiga - MG, inscrita no CGC-MF sob o nº 16.783.672/0001-50 recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes contra a decisão de primeira instância (documento de fls. 108/112), que julgou procedente o lançamento consubstanciado às fls. 02.

Contra a ora recorrente foi lavrado o Auto de infração através do qual foi exigido o recolhimento do crédito tributário de 31.865,53 UFIR, relativo ao IRPJ referente aos exercícios de 1988 e 1989, em decorrência de omissão de receitas operacionais e pagamento indevido de despesas.

Inconformada, apresenta tempestivamente impugnação insurgindo-se, em preliminares, contra a transformação do imposto de renda devido pela UFIR bem como pela variação desta, alegando inconstitucionalidade da lei 8.383/91, aduzindo ainda nulidade ao feito. Nas razões de mérito alega que a descrição dos fatos não se subssumi ao enquadramento legal, na medida em que o amparo legal consubstancia-se nos artigos 154, 157, 181 e 387, II e referidos dispositivos não tratam de omissão de receita. E mais, que atendeu todas as intimações tempestivamente e quando notificada a comprovar a origem dos recursos existentes na conta "Caixa", sem que tenha tido o tempo suficiente para atender referida intimação, a fiscalização lavrou o auto de infração.

62



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

PROCESSO Nº. : 10665/001.515/92-21
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.432

Na tramitação do processo, houve a reabertura de prazo, na fase contenciosa, para atender questão suscitada pela impugnante quanto a omissão de dispositivos legais infringidos, que trata o item 2 do auto de infração.

A fiscalização, em novo procedimento e sem a determinação da autoridade preparadora, lavrou auto de infração complementar reabrindo prazo para impugnação. A impugnante não fez uso da prerrogativa, não trazendo novos elementos aos autos, ficando, por conseguinte, sem qualquer inovação.

A fiscalização propõe a manutenção do auto de infração e a Decisão “a quo”, estribada nos fundamentos elencados na informação fiscal, mantém a peça principal cuja ementa transcrevo:

IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS

PESSOA JURÍDICA

OMISSÃO DE RECEITA

O suprimimento de caixa não comprovado caracteriza omissão de receita.

GLOSA DE PAGAMENTO INDEVIDO

Não constitui custo/despesa dedutível o pagamento de impostos referentes a outras empresas.

Lançamento procedente

Inconformada com a decisão proferida, apresenta recurso a este Egrégio Conselho de Contribuintes, perseverando nas razões da impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

5

PROCESSO Nº. : 10665/001.515/92-21
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.432

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRA - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

Recurso tempestivo, assente em lei, por esta razão, dele tomo conhecimento.

Na ordem dos fatos.

O auto de infração, como ato administrativo que é e como instrumento jurídico-fiscal que tem por finalidade principal a aplicação de penalidade ao infrator à legislação tributária, seja pelo descumprimento das obrigações principais ou acessórias, deve, necessariamente, apresentar três requisitos básicos e fundamentais que são: segurança, certeza e seriedade. Segurança, quanto à correta apuração dos fatos e a capitulação legal pertinente, possibilitando ao contribuinte o perfeito entendimento acerca da denúncia fiscal; certeza, quanto ao crédito tributário exigido, e não mais que ele; e seriedade, sobre serem corretamente observadas as formalidades e requisitos para a sua celebração.

No caso destes autos, no que concerne à glosa das despesas, item II da peça básica, em meu sentir estão ausentes tais pressupostos.

Senão vejamos.

Ao proceder o lançamento, a autoridade fiscal omitiu a capitulação legal relativa ao fato, aliás não consta nenhum dispositivo legal como infringido, além de não demonstrar que efetivamente a recorrente teria se utilizado das despesas glosadas, eis que nos autos não há sequer a cópia da declaração de rendimentos correspondente, tão pouco da demonstração de resultado do exercício ou indicação do livro diário e folhas.

Na espécie de que se cuida, a olho desarmado, é possível constatar que o instrumento de formalização da exigência ora impugnada não está legalmente apto a produzir qualquer efeito jurídico, posto que, como vimos, foi lavrado com preterição de formalidades obrigatórias estabelecidas pelo artigo 10 do Decreto nº 70.235/72. Nesse mesmo sentido já decidiu este Egrégio Conselho, através do Acórdão 101-79.775/90, segundo o qual é nulo o Auto de Infração que deixa de mencionar os dispositivos legais infringidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

6

PROCESSO Nº. : 10665/001.515/92-21
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.432

Tendo a contribuinte, em sua impugnação, insurgido-se contra tal omissão, arguindo a nulidade do auto de infração, o autor do referido feito, *sponte sua*, na tentativa de corrigir a falha e salvar o ato, lavrou o que denominou de “COMPLEMENTAÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO”, à fl. 84, para indicar os dispositivos legais infringidos.

Pode-se afirmar, desde já, que tais procedimentos ensejaram a ocorrência de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, que em sua impugnação sequer atacou o mérito, bem como que restou caracterizada a incompetência funcional para a correção do lançamento de ofício. E em tais circunstâncias o lançamento padece de nulidade, de acordo com o disposto nos incisos I e II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, conforme se verá adiante.

Primeiro porque, para a lavratura do auto de infração a autoridade fiscal deixou de observar o requisito essencial consistente na indicação da disposição legal infringida, o qual é exigido pelo artigo 10 do referido Decreto, cuja inobservância acarreta a falta de sustentação do feito, porquanto caracterizada a sua nulidade, tal como arguida pela impugnante.

E segundo porque, após impugnada a exigência, na fase de preparo do processo para julgamento, cuja competência para tanto é da autoridade local do órgão encarregado da administração do tributo, a quem cabe verificar a validade do lançamento, inclusive quanto às formalidades exigidas para a lavratura do auto de infração, com o escopo de corrigir eventuais irregularidades, omissões ou imperfeições existentes a autoridade fiscal atuante saneou o processo, sem a manifestação da autoridade competente.

No caso vertente, a autoridade preparadora manifestou-se apenas sobre pedido de diligência que entendeu formulado pela impugnante, conforme documento de fl. 82, nas funções de Agente da Receita Federal em Formiga - MG. Não obstante a falta de manifestação da autoridade preparadora no sentido de sanear o processo, a par de providenciar o reparo do lançamento, padece de competência legal para tanto a autoridade fiscal atuante. Neste caso, deveria esta autoridade abster-se de proceder à complementação do lançamento. Quando muito, caberia à mesma propor a autoridade superior a autorização para a sua correção. Por outro lado, competiria à autoridade julgadora, e somente a ela, diante da omissão quanto ao preparo do processo e nos termos do disposto no artigo 149, inciso IX, do Código Tributário Nacional, proceder à revisão do feito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

PROCESSO Nº. : 10665/001.515/92-21
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.432

Ora, na medida em que a autoridade fiscal lavrou o auto de infração complementar a seu talante, sem que a autoridade preparadora ou a julgadora se pronunciasse previamente, três hipóteses de nulidade concorreram para a falta de sustentação da exigência:

1. a primeira decorre da complementação de ato nulo. Assim sendo, o auto complementar também é nulo;

2. a segunda, considerando-se que o lançamento complementar teve por escopo dar validade ao lançamento anterior, trata-se de ato viciado, passível de nulidade, por inobservância do disposto no § 2º do artigo 642 do RIR/80, porquanto presume-se que para o enquadramento legal seriam necessários novos exames a fim de dar maior segurança ao feito, e para tanto far-se-ia mister a determinação escrita da autoridade competente;

3. a última decorre do fato em si mesmo, origem das duas anteriores, vale dizer, o preparo do processo por autoridade incompetente.

Diante do exposto, resta mais que caracterizada a ausência daqueles pressupostos essenciais à feitura do auto de infração, quanto à glosa das despesas, e nos termos do disposto no art. 59 e seus incisos do Decreto nº 70.235/72, impõe-se que o lançamento, nesta parte, seja declarado nulo, em homenagem, ressalte-se, ao princípio da legalidade, que preside a tributação.

Vencida que fui nesta preliminar, resta analisar o mérito.

Ficou constatado nos autos que a recorrente apropriou indevidamente como despesas operacionais importâncias pagas referentes ao imposto de renda pessoa jurídica das empresas Auto Oeste Ltda., J.E. Carvalho & Cia Ltda. e CARVEL - Carvalho Veículos Ltda., conforme comprovam os documentos de fls. 15, 18, 20 e 22. Verifica-se que com respeito a este item, especificadamente, a recorrente não faz menção em sua impugnação. Assim posto, quanto ao mérito, nego provimento ao recurso.

Na ordem dos fatos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

PROCESSO Nº. : 10665/001.515/92-21
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.432

Entendeu a autoridade fiscal, que a falta de comprovação da origem dos recursos referentes a alguns cheques debitados ao caixa da recorrente ensejou a irregularidade

conhecida como omissão de receita nos precisos termos do disposto no art. 181 do RIR/80. Vale dizer, referida autoridade emprestou ao procedimento da empresa o mesmo sentido de suprimimento de caixa, caracterizando-o como omissão de receita e como tal fulcrou o lançamento na disposição legal pertinente.

Se suprimimento houve, contudo, o foi pela própria pessoa jurídica através de artifícios que segundo descreve a fiscalização, todos os cheques emitidos para pagamento de seus compromissos transitavam pela conta caixa. As informações de que os suprimimentos de caixa foram efetuados através de cheques da empresa estão contidas nos autos às fls. 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 44, 45, 46 (informações da própria empresa) e 105. (informação fiscal).

Tenho para mim que o artifício poderia acarretar, quando muito, o surgimento de saldo credor de caixa, porquanto a falta dos créditos correspondentes aos destinos dados aos cheques cujo esclarecimento não se fez, indicia que o objetivo da pessoa jurídica poderia ser o de mascarar o verdadeiro saldo daquela conta, que eventualmente poderia resultar credor. Não obstante, a fiscalização preferiu manter o entendimento de que houve suprimimentos de caixa não comprovados.

Em julgados antecedentes, esta Câmara já manifestou o seu entendimento à unanimidade, acerca da questão. Igualmente esta Relatora, colhendo as lições de Geraldo Ataliba, em sua célebre obra “Hipótese de Incidência Tributária”, 4ª ed. RT - à p. 65, segundo o qual:

“Subsunção é o fenômeno de um fato configurar rigorosamente a previsão hipotética da lei. Diz-se que um fato se subsumi à hipótese legal quando corresponde completa e rigorosamente à descrição que dele faz a lei.”

Inferre-se, portanto, que para se formalizar a exigência do crédito tributário a partir de um fato tributável, mister se faz a existência do correspondente preceptivo legal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº. : 10665/001.515/92-21

ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.432

expresso e perfeitamente adequado ao fato, eis que o mesmo somente poderá ser reconhecido como imponível se se subsumir completamente à hipótese de incidência tributária.

Entendimento diverso importaria negar o princípio fundamental em que se assenta a tributação, qual seja, o da estrita legalidade. Ou em outro dizer: a obrigação tributária

nasce com total observância da lei, que deve estipular todos os requisitos necessários à caracterização da relação jurídico-tributária e a correspondente obrigação. Inexistindo a previsão legal, a relação jurídica não se estabelece. Sequer inexiste a obrigação. Se o fato jurídico não se subsumi por inteiro ao preceptivo normativo, a única relação que se estabelece é a de força, nunca a jurídica.

Da leitura do artigo 181 do RIR/80, resta claro que a lei fiscal tratou o tema referente ao suprimento de caixa com o escopo de coibir a prática de ingressos de recursos de maneira simulada, ilegítima como modalidade de omissão de receitas, dispondo dentre outras, que o arbitramento do valor da receita omitida será efetuado com base nos recursos de caixa fornecidos à empresa por seus administradores, sócios de sociedade não anônima, titular de firma individual ou acionsista controlador da sociedade, se a entrega efetiva e a origem dos aportes financeiros não forem demonstrados comprovadamente.

Extraí-se do precitado artigo regulamentar que as pessoas dos supridores, ou mais precisamente, suas relações com a pessoa jurídica, constituem elementos indicativos de presunções sobre a legitimidade ou não do suprimento de caixa. Eis porque referida norma esgotou-se nas pessoas citadas expressamente sem atribuir qualquer importância a outras. Logo, como no caso em tela a própria pessoa jurídica efetuou os suprimentos, caracterizados pelos cheques debitados à conta caixa, torna-se de todo impertinente o lançamento, por absoluta falta de subsunção dos fatos ao disposto no artigo 181 do RIR/80. Os fatos, como postos no presente processo, autorizam à conclusão indubitosa de que não se encontra presente a premissa segundo à qual restaria configurada a adequação ao tipo legal, qual seja, a de que o suprimento fora efetuado por pessoas diretamente relacionadas à recorrente, como as enunciadas no precitado artigo regulamentar.

Por estas razões, o lançamento, nesta parte, não merece prosperar e a decisão deve ser reformada.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso.

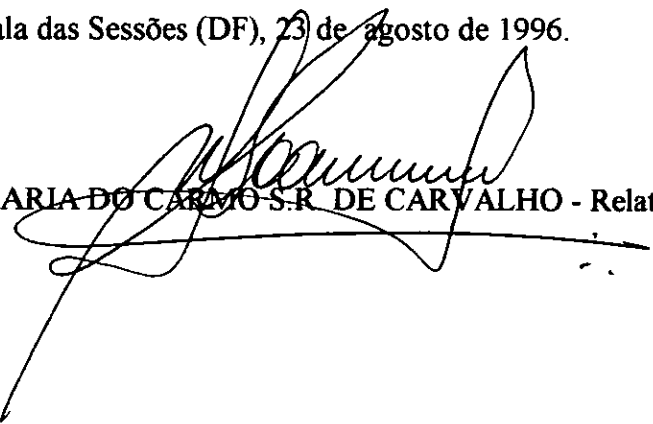


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

PROCESSO Nº. : 10665/001.515/92-21
ACÓRDÃO Nº. : 108- 03.432

Sala das Sessões (DF), 23 de agosto de 1996.


MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Oitava Câmara

PROCESSO Nº 10665.001515/92-21
RECURSO Nº 109.951
MATÉRIA IRPJ - EXERC. DE 1.988 e 1.989
RECORRENTE CASA CRUZEIRO VEÍCULOS LTDA
RECORRIDA DRJ EM BELO HORIZONTE (MG)
ACÓRDÃO Nº 108-03.432

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator designado:

Com o respeito que tenho pela Ilustre Relatora, peço vênia para registrar minha discordância quanto às suas conclusões sobre as matérias suscitadas nos presentes autos.

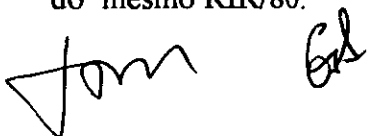
Começo pelas **preliminares**, uma vez que não vislumbro nenhuma das nulidades argüidas pela empresa autuada. A primeira, relativa à conversão do tributo em UFIR determinada pela Lei 8.383/91, já é matéria pacificada tanto na esfera administrativa, como na judicial, no sentido de que a indexação do tributo é mero instrumento para traduzir a sua nova expressão econômica num outro momento considerado, e por não implicar qualquer majoração, não lhe é oponível a obediência ao princípio constitucional da anterioridade tributária.

A outra preliminar, argüida no contexto do mérito da impugnação, acerca da nulidade do auto lavrado, pela falta de indicação dos dispositivos legais atinentes à segunda matéria autuada, também deve ser rejeitada, uma vez que a omissão foi prontamente saneada pelo próprio autuante, através de peça complementar ao auto de infração, da qual foi dado conhecimento à autuada e reaberto, inclusive, o prazo para oferecimento de nova contrariedade. Daí, porque, não é possível falar em cerceamento ao direito de defesa.

Registro, ainda, que a ausência dos requisitos estampados no artigo 10, do Decreto 70.235/72, não dão causa à nulidade, sendo passíveis de serem sanados pela autoridade competente. As nulidades, no processo administrativo tributário, estão elencadas, de forma expressa, no artigo 59 do mesmo diploma legal.

Ultrapassadas as preliminares, passo ao exame do **mérito**, onde também peço licença para discordar das conclusões carreadas pela Ilustre Relatora, relativamente ao item da omissão de receitas.

Vejo que o autuante se apressou em consignar no auto de infração que a omissão de receita estava *"caracterizada por suprimimento de caixa não comprovado, acobertado por artifício contábil..."* (fls. 03), vale dizer, não estava ele diante de mais um daqueles procedimentos corriqueiros para os quais basta a modelagem tipificada no art. 181 do RIR/80, tanto que incluiu, no *"enquadramento legal"*, os artigos 154, 157 e 387-II, todos do mesmo RIR/80.



A empresa havia sido intimada, em 23/07/92, a comprovar os reais pagamentos efetuados através dos cheques por ela emitidos, todos liquidados por compensação bancária que, no entanto, foram indevidamente lançados a débito da conta "Caixa". Sendo indiscutível que aqueles cheques listados não serviram para saque de recursos para o "Caixa", porque comprovadamente foram liquidados na câmara de compensação, conforme atestavam os extratos, procurou a fiscalização identificar os lançamentos contábeis das correspondentes saídas da conta "Caixa", para que restasse neutralizado o ingresso fictício de recursos naquela conta.

Em resposta àquela intimação, apresentou a empresa a relação de pagamentos efetuados pelos questionados cheques onde, curiosamente, está indicado que alguns deles haviam sido utilizados para "*saque em espécie*" ou "*suprimento de caixa*", consoantes se vê da resposta acostada às fls. 31/47 dos autos.

Excluídos os pagamentos comprovados, apresentou a fiscalização nova relação de cheques e intimou a empresa, em 30.09.92, para "*... comprovar a origem dos recursos existentes na conta Caixa, acobertados pelo artifício contábil de registrar a entrada do cheque na Conta Caixa e não contabilizar a saída do mesmo*" (fls. 07). Essa intimação era perfeitamente pertinente, uma vez que a empresa insistia que os cheques listados serviram para "*saque em espécie*", ou para "*suprimento de caixa*" e, se existiram esses suprimentos como alegava a autuada, comprovadamente não o foram pelos cheques indicados, já que a compensação bancária afasta qualquer possibilidade de saque dos referidos cheques. Repito que, se os suprimentos efetivamente existiram, como sustentou a empresa, tiveram outra origem que não nos malsinados cheques, origem esta que não logrou a empresa demonstrar na sua contabilidade, o que é suficiente para admitir que tinham sustentação em recursos mantidos à margem da escrituração, e que verdadeiramente ingressaram como "*suprimento de Caixa não comprovado, acobertado por artifício contábil...*" (fls. 03), na linguagem precisa da acusação contida no auto de infração.

Daí porque não concordo com as conclusões da insigne Relatora, que não vê tipificada a hipótese da omissão de receitas, sob o argumento de que os suprimentos foram efetuados com cheques da própria empresa. Como já demonstrado, isso não é verdade, porque os cheques mencionados tiveram outro destino (não comprovado), que não o saque de recursos para o Caixa. Também não concordo com a alusão de que a fiscalização deveria subtrair aqueles recursos da conta "Caixa", tributando-se a omissão pelo saldo "credor", se assim transformado, porque é a própria empresa que insiste em afirmar que aqueles recursos ingressaram na conta "Caixa". Se ingressaram, e não comprovada a efetiva origem, não há como afastar a acusação fiscal de que os cheques compensados serviram de artifício para acobertarem o ingresso de recursos que estavam à margem da escrituração.

A matéria fática encontra respaldo não só no mencionado artigo 181 do RIR/80, como também servem de suporte os seus artigos 154 e 157, que determinam que a escrituração da empresa deve obediência aos ditames das leis comerciais e fiscais, sendo imperativo que abranja todos os resultados da pessoa jurídica, para que permita a apuração do chamado "Lucro Real".

É de ser ressaltado que, tanto na fase da impugnação como no recurso, não logrou a autuada trazer para os autos qualquer elemento de prova que pudesse inquinar o trabalho fiscal, limitando-se a postular por razões jurídicas de nulidade do feito já examinadas em

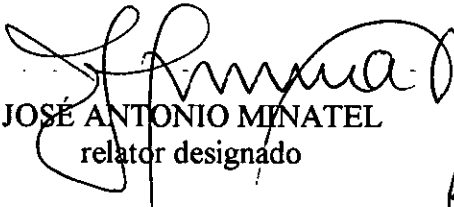


preliminar, sem qualquer alusão à matéria fática traduzida na acusação, pelo que entendo que não merece ser provido o seu apelo.

No tocante à glosa da despesa, estou com a relatora que registrou a ausência de contestação para esse item do auto.

Pelos fundamentos aqui exposto, VOTO no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões (DF), 23 de agosto de 1.996


JOSE ANTONIO MINATEL
relator designado

