



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Recurso nº. : 128.092  
Matéria : IRF - ANOS: 1997 a 1998  
Recorrente : PINGO DE MEL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 16 DE OUTUBRO DE 2002  
Acórdão nº. : 102-45.732

IRRF - BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - RESULTADOS TRIBUTADOS COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO - AUTO DE INFRAÇÃO - MULTA AGRAVADA – IMPROCEDÊNCIA - Incabível a imputação da multa agravada incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados jurídica quando os rendimentos da pessoa jurídica foram submetidos ao regime de tributação com base no Lucro Presumido. No regime de tributação com base no Lucro Presumido, há o pressuposto legal de que as empresas operam com uma margem líquida operacional determinada pela aplicação de um percentual sobre suas receitas brutas, base para o cálculo do imposto de renda devido. Tudo o mais é considerado, "juris tantum", como dispêndio – despesas ou investimentos. Improcede a aplicação da multa agravada quando nos autos não se vislumbra prática delituosa enquadrável nos pressupostos legais prescritos nos Artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. Não estando caracterizado e materializados nos autos que o sujeito passivo da obrigação tributária praticou ação ou omissão com a finalidade de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda, visando excluir ou modificar suas características para reduzir o montante do imposto devido, ou para evitar ou diferir seu pagamento, situações que constituem evidente intuito de fraude a justificar a aplicação da multa qualificada, prescrita no art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/1996, deve a mesma ser reduzida para o percentual normal de lançamento de ofício (art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PINGO DE MEL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka (Relator), e Antonio de Freitas Dutra que negavam provimento, Valmir Sandri, César Benedito Santa Rita Pitanga e Maria Goretti de Bulhões Carvalho que provinham em maior extensão. Designado o Conselheiro Amaury Maciel para redigir o voto vencedor.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
AMAURY MACIEL  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

Recurso nº. : 128.092

Recorrente : PINGO DE MEL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

**RELATÓRIO**

O processo tem por objeto o lançamento, mediante Auto de Infração, de 12 de abril de 2000, do Imposto sobre a Renda e acréscimos pertinentes, incidentes sobre os valores pagos à “teórica” empresa Coconut Food Importação e Exportação Ltda, em decorrência de hipotéticas aquisições de mercadorias, vez que esta teve sua inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ anulada pelo Ato Declaratório n.º 210, de 24 de novembro de 1998, por falsidade nas informações prestadas por ocasião do cadastramento, fato que tornou inexistentes as operações mercantis entre elas.

Assim, os pagamentos por conta das teóricas aquisições de mercadorias foram entendidos como a beneficiários não identificados, na forma do artigo 61 da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995. No ano de 1997, o total de R\$ 85.669,17 e em 1998, R\$ 211.097,61, conforme discriminado no Termo de Verificação Fiscal, fl. 125. A base de cálculo do imposto foi reajustada na forma da IN SRF n.º 4/80, uma vez considerados líquidos os valores pagos.

Desse trabalho resultou crédito tributário em valor de R\$ 451.335,31, fl. 129. A penalidade foi agravada na forma do artigo 992 do RIR/94, uma vez caracterizada a fraude por pagamento à empresa que teve seus documentos declarados ineficazes.

Teve por fundamento legal o artigo 61 da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995, enquanto a penalidade, o artigo 44, II, da lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, e os juros de mora, o artigo 61, § 3.º da lei 9430/96.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

Não conformado com o resultado da ação fiscal, e representado por seus patronos Alessandra Regina das Neves, OAB/SP n.º 138.598 e Andréa da Silva Corrêa, OAB/SP n.º 154.850, ingressou com peça impugnatória na qual alegou, preliminarmente, a utilização incorreta da alíquota de 35% para cálculo do imposto quando a empresa optou pelo lucro presumido nos períodos citados. Assim, o Fisco utilizou de ato discricionário e infringiu o artigo 10, caput e II do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972. Também, cerceada a defesa pela elaboração do feito sem a participação da fiscalizada. Citou julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes para apoiar sua tese.

Alegou que a multa de 150% (cento e cinqüenta por cento) não deveria ser aplicada uma vez ausentes à fraude ou má-fé, e, ainda, por seu caráter confiscatório, em ofensa ao artigo 150, IV da CF. Entendeu que a penalidade deveria a menor, prevista no artigo 44, I, da lei n.º 9430/96, com percentual de 75%, mas, em seguida, voltou-se, também, contra esse índice porque o entende extremamente significativo em razão da infração cometida, mas não citou qual deveria ser o percentual adequado.

Contestou a cobrança dos juros de mora com lastro na taxa SELIC por entendê-la inconstitucional uma vez não decorrente de Lei Complementar, e, ainda, pela ofensa ao artigo 192, § 3.º da CF, que limita os juros em 12% ao ano.

Julgado em primeira instância, foi considerado procedente pela Autoridade Monocrática, que rejeitou a preliminar de cerceamento da defesa considerando que o Fisco observou as determinações legais atinentes ao procedimento investigatório, tendo o contribuinte conhecido todos os termos e utilizado o prazo legal para a impugnação, enquanto o feito conteve a capitulação legal, correta e precisa.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

Quanto aos pagamentos sem causa, o enquadramento decorreu do comando legal contido no artigo 82 da lei n.º 9430 / 96, e do Ato Declaratório n.º 210, de 24 de novembro de 1998, expedido pela Superintendente da Receita Federal na 9.ª Região Fiscal, que anulou a inscrição no CNPJ da empresa Coconut Food Importação e Exportação Ltda, por falsidade nas informações prestadas ou nos documentos apresentados por ocasião da referida inscrição. Desses dados, o motivo para o Fisco proceder à autuação com lastro no artigo 61 da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995. Esclareceu que a opção do contribuinte pela tributação pelo lucro presumido não tem qualquer ligação com a conduta do Auditor.

Manteve a penalidade agravada considerando a utilização de notas fiscais de empresa que teve seus documentos declarados como ineficazes. Ressaltou que a fiscalizada não buscou produzir prova da efetividade das operações contestadas pelo Fisco.

Quanto aos juros de mora limitados em 12% pelo artigo 192 da CF, informou que este não se refere aos fatos jurídicos relacionados com a atividade fiscal, mas com o sistema financeiro e a concessão de crédito. Aditou que tal percentual ainda não se encontra regulamentado. Citou jurisprudência do STJ no mesmo sentido. Sobre a inconstitucionalidade da Taxa SELIC, informou que sua utilização decorre da lei n.º 9065, de 20 de junho de 1995, artigo 13, e em acordo com o § 1.º do artigo 161, do CTN. Demonstrou sua incompetência para apreciar aspectos de inconstitucionalidade, em face de estar exclusivamente dedicado esse tema ao Poder Judiciário.

Não conformada com a decisão de primeira instância, ainda com os mesmos patronos, dirigiu recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual alegou que a documentação acostada ao processo comprova que houve a



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

circulação de mercadorias, inclusive o pagamento do respectivo imposto, enquanto no período em que efetivadas as transações, a referida inscrição no CNPJ não havia sido cancelada. As demais alegações foram ratificadas integralmente. Não conteve questões preliminares.

Principais documentos que compõem o processo.

Termo de Início Diligência Fiscal, fls. 2, e respectivos documentos apresentados, fls. 3 a 68.

Termo de Intimação à empresa, de 16 de agosto de 1999, para solicitar informações sobre dados das declarações de rendimentos relativa ao ano-calendário de 1997, e outros, fl. 72.

Termo de Prosseguimento da Ação Fiscal, fl. 73.

Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 0811400 2000 00019 9, de 18 de janeiro de 2000, fl. 74, para verificação dos períodos de Dezembro / 97 a Junho/1998.

Memorando n.º 333, do SEFIS/DRF/Curitiba, de 19 de novembro de 1999, informando sobre a anulação da inscrição no CNPJ da empresa Coconut Food Importação e Exportação Ltda, fl. 102 a 109.

Notas fiscais emitidas pela teórica empresa Coconut Food Importação e Exportação Ltda, n.º 022, 024,053, 055, 064, 105, 120, 125, 132 e 155.

Termo de Verificação Fiscal, de 24 de abril de 2000, fls. 125 e 126.

Auto de Infração e Demonstrativos que o integram, fls. 127 a 132.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

Impugnação, fls. 135 a 149, documentos que a integram, fls. 150 a 157.

Ofício n.º 9579, de 28 de julho de 2000, do Ministério Público Federal, solicitando o encaminhamento da Representação Fiscal para Fins Penais, constante dos Processos n.º 10805.000596/00-55 e 10805.000660/00-52, e respectivo encaminhamento pelo Ofício GAB/DRJ/CPS/SP.º 050/00, fls. 163 e 164.

Decisão DRJ/CPS n.º 003432, de 15 de dezembro de 2000, fls. 165 a 172.

Recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 177 a 195.

Pedido de Liminar para eximir-se do depósito para garantia de instância, fls. 196 a 205 e sentença, fls. 247 a 251.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso observa os requisitos de admissibilidade e dele conheço para proferir este voto. Não contém questões preliminares e aborda a inexistência de fato imponible do tributo na situação apontada pelo Fisco em face da efetiva circulação das mercadorias a que se reportam as notas fiscais emitidas pela “teórica” empresa Coconut Food Importação e Exportação Ltda.

A comprovação de seu argumento seria dada pela escrituração no Livro Registro de Entradas, do respectivo recolhimento mensal do ICMS, cópias do Livro Razão Auxiliar a Apuração do ICMS e dos Comprovantes de entrega das GIAS do ICMS, todos documentos de sua própria responsabilidade. Manteve suas alegações colocadas em primeira instância quanto à penalidade agravada e os juros de mora.

Do Relatório extrai-se que a situação detectada pelo Fisco aponta a fraude na saída de numerário da fiscalizada caracterizada por falsas compras de mercadorias da empresa declarada inexistente pela Administração Tributária da União.

A “teórica” empresa Coconut Food Importação e Exportação Ltda teve a inscrição no CNPJ anulada pela Superintendente da Receita Federal na 9.<sup>a</sup> Região Fiscal, em 24 de novembro de 1998, por fraude na documentação que instruiu o referido cadastramento, motivo para que os efeitos anulatórios retroajam *ex tunc* conforme entendimento já expressado no Parecer DISIT/SRRF/9.<sup>a</sup> n.º 10, de 9 de outubro de 1998, fls. 104 a 109.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

Também, no mesmo sentido, Maria Sylvia Zanella Di Pietro, em Direito Administrativo, 10.<sup>a</sup> Edição, p. 194, “anulação é o desfazimento do ato administrativo por razões de ilegalidade. Como a desconformidade com a lei atinge o ato em suas origens, a anulação produz efeitos retroativos à data em que foi emitido (efeitos ex tunc, ou seja, a partir de então). A anulação pode ser feita pela Administração Pública, com base no seu poder de autotutela sobre seus próprios atos, conforme entendimento já consagrado pelo Supremo Tribunal Federal por meio das Súmulas n.º 346 e 473. Pela primeira, “a Administração Pública pode declarar a nulidade de seus próprios atos”; e nos termos da segunda, “a Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos, ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.”

Decorrente desse fato, a presunção de que os ingressos de mercadorias não ocorreram, enquanto o numerário correspondente classifica-se como pagamentos sem causa, sujeitos à incidência exclusiva na fonte, à alíquota de 35%, na forma do artigo 61 da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995.

A alegação e as provas constantes da peça recursal contém premissa no sentido de que as operações se realizaram, com lastro em documentos que não lhe permitem conclusão verdadeira, ou seja, todos de sua própria emissão, sem qualquer elo com a teórica empresa emissora da dita documentação.

A escrituração das notas fiscais inidôneas é um procedimento complementar decorrente do esquema fraudador, pois permite apropriar o ICMS das operações fraudadas como crédito daquele decorrente das suas vendas reais. De outro lado, caso optasse pelo Lucro Real, diminuição do Imposto de Renda e



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pela correspondente redução do resultado do exercício com a apropriação de custos inexistentes. A favorecer o esquema fraudador a localização da “teórica” fornecedora em outro Estado fato que torna mais difícil a constatação de sua existência física pelo órgão fiscalizador local.

Para elidir a infração objeto do procedimento fiscal, caberia à fiscalizada demonstrar o efetivo ingresso das mercadorias em seu estabelecimento, ou a existência física da empresa tida como inexistente pela Administração Tributária Federal, mediante identificação do local de sua sede, dos depósitos de mercadorias, dos contatos, dos cheques nominativos das aquisições efetuadas, entre outras formas legais que poderiam fornecer provas à Autoridade Fiscal e ao julgador para convicção de sua existência.

Inadmissível, no mundo comercial, o desenvolvimento de negócios onde as empresas participantes não tenham qualquer conhecimento das atividades desenvolvidas por ambas. Essa premissa decorre, para o adquirente, da necessidade de manter garantias perante os clientes, averiguação da qualidade dos produtos, tratativas sobre prazos, locais para entregas, entre outros detalhes necessários às aquisições; enquanto para o fornecedor, aqueles atinentes a conhecimento de dados econômicos pela análise do cadastro, capacidade de pagamentos, ajuste de prazos, entre tantos necessários ao bom andamento dos negócios.

Complementando o rol de detalhes permissíveis da identificação do terceiro envolvido, indicações dos cheques, ordens de pagamento, e das pessoas que receberam esses valores. Será que a seqüência de fornecimento seria, sempre, com pessoa desconhecida?



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

É conveniente lembrar que esta situação não se assemelha ao adquirente de apenas uma mercadoria que lhe foi apresentada por uma pessoa desconhecida, característica de consumidor não adequadamente informado, pois assumindo o risco de receptor mercadoria roubada.

Aqui, o adquirente é distribuidor de produtos alimentícios e, nessa condição, não se admite que, freqüentemente, adquira produtos para revenda de fornecedor desconhecido. Inaceitável a teoria de que comporta-se como um consumidor não bem informado. Havendo conhecimento suficiente para administrar uma empresa, atividade que requer relacionamento com uma diversidade de clientes e fornecedores, gerenciar empregados e cuidar de aspectos econômicos e financeiros diariamente, não se imagina qualquer negociação com fornecedor desconhecido.

Assim os procedimentos indicados como exemplo são uma decorrência lógica da situação sob suspeita de fraude pois possibilitam a comprovação da existência física do terceiro envolvido. Nesse mesmo sentido, o comando legal decorrente do parágrafo único do artigo 82 da lei n.º 9 430, de 27 de dezembro de 1996, que contém alternativas para afastar a descaracterização das operações realizadas com empresas declaradas inaptas.

“Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.”



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

Demonstrado, então, que a atitude da Autoridade Fiscal quanto à caracterização da infração no artigo 61 da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995, foi correta uma vez que, anulada a inscrição no CNPJ da empresa fornecedora por fraude no cadastramento, não foram apresentados quaisquer documentos evidenciadores de sua existência ou do vínculo comercial entre ambas, como aqueles já citados em parágrafos anteriores.

Sendo inexistente a empresa fornecedora desde o seu pedido de cadastramento e ausente qualquer prova material da efetividade das transações em comento, como podem pleitear que os pagamentos tenham beneficiários identificados? Não há como aceitar os argumentos expendidos pela defesa, pois não trazem qualquer dado comprobatório da efetivação dos negócios que pretende válidos.

Assim, os pagamentos foram efetuados a beneficiários não identificados e não encontram causa nem origem explícita na contabilidade ou em qualquer outro documento, motivo para que caracterizem-se como infração à legislação do tributo, na forma do artigo 61 da lei n.º 8981/95.

Os acórdãos citados na peça recursal para enfatizar a escrituração contábil como prova da presença física das mercadorias no estabelecimento da empresa, não se prestam para este julgamento. Em primeiro lugar porque seus efeitos não se estendem além das partes em litígio; em segundo porque apenas citadas suas ementas, que como sabemos, de longa data, não traduzem a situação efetiva discutida no teor do processo.

A penalidade agravada, pelo evidente intuito de fraudar o Fisco previsto no artigo 44, II, da lei n.º 9430 / 96, também deve ser mantida, pois comprovada a saída de numerário da empresa, com utilização de documentação



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

Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : 102-45.732

fiscal de fornecedora inexistente perante o Fisco, esta utilizada para reduzir o recolhimento mensal de ICMS e encobrir o verdadeiro fato jurídico ocorrido. Assim, característica de infração com artifício fraudador. Ressalte-se, mais uma vez, que, durante o transcorrer da ação fiscal e da fase litigiosa, não se fez presente qualquer documento comprobatório da existência da empresa fornecedora.

A intenção dolosa de fraudar o fisco encontra-se prevista nos artigos 71, 72 e 73 da lei n.º 4502, de 30 de novembro de 1964, enquanto o artigo 44, II, da lei 9430, de 27 de dezembro de 1996, inclui os referidos crimes.

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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 a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Na situação, tipificada a presença da fraude pela utilização da citada documentação ineficaz como custo e para lastro às saídas de numerário.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

Alegado, também, que a penalidade incorre em ofensa ao princípio do não-confisco, insculpido no artigo 150, IV, da Constituição Federal, enquanto rejeitada a aplicação daquela decorrente do procedimento de ofício normal – de 75%, artigo 44, I, da lei n.º 9430/96 - porque demasiadamente onerosa em comparação à prevista para as relações civis.

De início devemos lembrar que os princípios constituem-se direcionamentos, expressos ou internos, do ordenamento jurídico a serem observados pelo intérprete da lei.

Segundo Paulo de Barros Carvalho, em Curso de Direito Tributário, 13.<sup>a</sup> Ed., 2000, Saraiva, p. 141, "...as normas jurídicas estão sempre impregnadas de valor. Esse componente axiológico, invariavelmente presente na comunicação normativa, experimenta variações de intensidade de norma para norma, de tal sorte que existem preceitos fortemente carregados de valor e que, em função do seu papel sintático no conjunto, acabam exercendo significativa influência sobre grandes porções do ordenamento, informando o vector da compreensão de múltiplos segmentos. Em Direito, utilizamos o termo "princípio" para denotar as regras de que falamos, mas também se emprega a palavra para apontar normas que fixam importantes critérios objetivos, além de ser usada, igualmente, para significar o próprio valor, independentemente da estrutura a que está agregado e, do mesmo modo, o limite objetivo sem a consideração da norma."

Então, de extrema importância à observação dos princípios constitucionais tributários na interpretação e aplicação da lei. No entanto, tal atitude deve ser revestida dos devidos cuidados para que o enfoque legal não seja distorcido pela simples interpretação do texto em estudo. Decorrência óbvia da aplicação dos princípios é que, raramente, pode a interpretação da lei ser literal



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

O princípio do não-confisco, decorrente do artigo 150, IV, da Constituição Federal, é daqueles que exprimem limitação ao poder legislador e deve ter aplicação cuidadosa para não deturpar sua finalidade.

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(....)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;”

Da interpretação literal do texto, verifica-se impossibilidade ao legislador – em qualquer das esferas de poder - de utilizar tributo com efeito de confisco. Essa limitação restringe-se ao tipo tributo. Portanto, não se pode conclamá-lo em qualquer situação concreta da relação jurídico tributária uma vez que o legislador ao definir os contornos do ato legal cuidou para que sua aplicação se estendesse às situações que envolvam a hipótese de incidência tributária com efeitos confiscatórios.

Passando mais à frente, de onde extrairá o legislador os parâmetros para definir quando o tributo passará a ter o efeito de confisco? Não há textos legais vigentes discorrendo sobre o assunto. Seria, o tributo confiscatório quando atingisse o valor do próprio fato imponible? Ou, no caso de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, quando este onera mais o imóvel desocupado e pode chegar em poucos anos ao valor do próprio imóvel ? Mas, daí o ITR perderia seu efeito instigador da ocupação e produção do imóvel rural? Assunto, portanto, de difícil análise e utilizado a critério de cada legislador pois, ainda, não devidamente regulamentado.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

Também é óbvio que sua utilização não é feita isoladamente mas em conjunto com os demais princípios constitucionais, de forma a que a incidência tributária contenha maior proximidade com a justiça fiscal.

Nesta situação, requer-se o não-confisco para a penalidade de ofício, agravada pelo evidente intuito de fraudar o Fisco. Em seguida, não concorda nem com a penalidade de ofício normal – de 75 % sobre o valor do imposto não pago – entendendo-a injusta em face daquela aplicada nas relações civis.

Os ilustres patronos não observaram corretamente os requisitos inerentes ao princípio do não-confisco, pois a situação diz respeito a uma penalidade, agravada, porque decorrente de uma infração caracterizada por fraude. Aqui não se trata da incidência exacerbativa de um tributo, que invade o patrimônio do contribuinte de forma ofensiva aos preceitos constitucionais protetores dos sagrados direitos dos cidadãos, mas de uma sanção pelo descumprimento de um comando legal, acrescido de um evidente intuito de fraudar o Fisco.

Como sabemos de longa data, as penalidades têm o intuito de desestimular os contribuintes a cometer desvios da legislação em vigor, e para isso visam punir o infrator com valores significativos. Assim é que, tanto a infração dada pela mora no pagamento, ou aquelas decorrentes de omissões, inexactidões, entre outras possíveis, apuradas em procedimentos de ofício, são punidas pela aplicação da respectiva penalidade vinculada à área tributária.

Tais incidências devem constituir um ônus significativo ao infrator de forma a permitir que os objetivos motivadores de sua existência sejam atingidos. No mesmo sentido Hugo de Brito Machado, em Curso de Direito Tributário, 19.<sup>a</sup> Ed. Malheiros, 2001, p. 43, “.....Já a multa, para alcançar sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte a que as condutas que



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

ensejam sua cobrança restem efetivamente desestimuladas. Por isto mesmo pode ser confiscatória.”

De outro lado, onde se localiza o caráter confiscatório se a penalidade encontra-se vinculada ao tributo apurado? Apenas o percentual de 150% caracterizaria o confisco? Não é correta a premissa porque se o tributo apurado é baixo, o resultado da incidência resulta ínfimo imposto, sem ofensa a qualquer patrimônio.

Outro aspecto a que se apegam os ilustres patronos, é a utilização da penalidade inerente às infrações contratuais nas relações civis. Por que não utilizá-la nesta situação ? A resposta é simples. O Direito tem por finalidade permitir o equilíbrio nos diversos tipos de relações sociais, no entanto, subdivide-se em ramos a fim de impor a medida certa a cada tipo de relação, e daí à diferenciação entre as diversas penalidades.

As relações entre o contribuinte e o Estado que decorrem da lei impositiva de tributos e contribuições são regidas por normas vinculadas ao ramo do Direito denominado Direito Tributário. Assim, não pode uma penalidade vinculada às relações civis estender-se a fatos jurídico tributários, pois espécies diferentes que requerem graus distintos de responsabilidade.

A aplicação da penalidade encontra-se corretamente fundamentada e os fatos a que se reporta subsumem-se à hipótese prevista na lei; portanto, o feito não merece correção quanto à penalidade aplicada.

Outro aspecto do crédito tributário contestado na peça recursal é a incidência dos juros de mora entendida inconstitucional por não decorrer de Lei



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

Complementar e pela ofensa ao artigo 192, § 3.º da CF, que lhe impõe limite de 12% ao ano.

A primeira das inconstitucionalidades levantadas decorre do artigo 146, III, da CF no qual as normas gerais sobre obrigação, lançamento, prescrição e decadência tributários, crédito - este incluindo os juros de mora - devem submeter-se à lei complementar.

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.” (Grifei)

Então, sendo os juros de mora calculados com lastro na taxa SELIC e decorrentes da determinação contida na Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, artigo 13, segundo o entendimento da defesa, encontram-se ofensivos às disposições da lei maior porque atribuídos por lei ordinária.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

“Art. 13. A partir de 1.º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6.º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”

A interpretação restrita do texto, obtida em leitura isolada dos demais comandos e princípios insculpidos na Constituição, conduz à conclusão que fundamentou a peça recursal, pois os juros estariam incluídos no crédito tributário e nessa ótica somente poderiam ter imposição legal por meio de Lei Complementar.

Do artigo 146 da CF, a Lei Complementar deve dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, e estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária. No entanto, aplicável a outras situações expressamente previstas na CF, como aquelas dos artigos 153, VII, 154, I, entre outras.

Hierarquicamente mais importante que a lei ordinária porque depende de *quorum* absoluto para sua aprovação, segundo o artigo 69, da Constituição Federal, a lei complementar é inferior à Carta Magna porque tem como incumbência regular os assuntos tributários e outros nela requerentes de detalhamento.

Também, nos casos de conflitos de competências entre os entes da União com poderes tributários, inclusive ela própria, e, quando necessário estabelecer as limitações constitucionais ao poder de tributar, sua aplicação é requerida em face do comando constitucional.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

Saindo da interpretação restrita do comando legal contido no artigo 146, III, da CF, que não deve ser utilizada pelo intérprete pois no mundo jurídico nem as situações existem isoladamente, nem as determinações da lei encontram-se desligadas das demais em nível superior e do contexto em que foram produzidas, trazemos o entendimento dos constitucionalistas, que Paulo de Barros Carvalho em seu Curso de Direito Tributário, obra citada, esclarece ser aquele no qual as leis complementares são as “necessárias ao complemento de dispositivos da Lei Básica que não sejam auto-aplicáveis, qualificando-as ontologicamente pela matéria inserida no seu conteúdo.” Continuando em seu raciocínio e combinando-o com o requisito contido no artigo 69 da CF, o autor cita que a lei complementar possui dois traços identificadores: a) matéria expressa ou implicitamente indicada na Constituição; e b) o quorum especial do artigo 69 (CF).

Isto posto, a questão a responder na situação é: a lei ordinária poderia estabelecer os juros moratórios?

O artigo 24 da Constituição Federal, dispõe sobre a legislação concorrente entre União e Estados e Distrito Federal, nos assuntos que especifica, e em seu parágrafo § 3.º, permite aos Estados a instituição de normas gerais relativas ao direito tributário quando ausentes normas federais dispendo sobre o assunto. No entanto, tão logo sobrevenha a lei federal, cessam os efeitos das leis estaduais.

“Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

(....)



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

§ 1º - No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

§ 2º - A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

§ 3º - Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

§ 4º - A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.”

Do texto legal extrai-se que a competência da União para a legislação concorrente limita-se às normas gerais, não sendo excluída a competência suplementar dos Estados. Na ausência de lei federal sobre normas gerais - incluem-se as de direito tributário – permissão aos Estados para exercerem a competência legislativa e suprir a inércia do Legislativo federal. Entenda-se lei federal versando sobre normas gerais de direito tributário aquela do tipo “complementar”, por decorrência do artigo 146, citado.

Assim, a inércia legislativa federal permite aos entes integrantes da federação Estados e Distrito Federal, impor suas próprias normas gerais nos assuntos especificados, e conclusão óbvia é a permissão para a própria União utilizar da dita permissão.

Como leciona Sacha Calmon Navarro Coelho, em Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário, 8.ª Ed. 1999, Forense, p. 84, quando a pessoa obrigada a legislar, no caso o Congresso Nacional, não emite as normas gerais, a competência das pessoas políticas – Estados-Membros e Municípios – torna-se plena. A concorrência é meramente substitutiva.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

“Assim as normas gerais de Direito Tributário são de competência legislativa da União Federal, através do Congresso Nacional. Na verdade, inexistente aí competência concorrente, senão a partilhada. A concorrência é meramente substitutiva, i.é., se a União não emitir normas gerais, a competência das pessoas políticas (Estados-Membros e Municípios) torna-se plena. Emitidas que sejam as normas gerais, cumpre sejam observadas quando do exercício das respectivas competências privativas por parte dos Estados e Municípios, sem prejuízo da eventual e limitada competência supletiva do Estado-Membro na própria temática da norma geral, conforme se pode verificar a uma simples leitura da repartição geral de competências levada a efeito pela Constituição de 1988.”

Os juros de mora já se encontravam regulados pelo CTN, com força de lei complementar, em seu artigo 161, no entanto, com percentuais diferenciados de 1% decorrentes da utilização de outros índices para a incidência, estabelecidos por lei.

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.”

Verifica-se que o CTN fixou os juros de mora em um por cento ao mês, desde que a lei não dispusesse em sentido diverso.

A Constituição Federal recepcionou o CTN com força de lei complementar para dispor sobre o sistema tributário brasileiro, como previsto no artigo 146, citado, naquilo que não contrariasse seus princípios e determinações.

É necessário esclarecer que o CTN nasceu como lei ordinária adquirindo força de lei complementar já com a Constituição de 1967 e Emenda n.º



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

1/69, como ensina Hamilton Dias de Souza (Direito Tributário 3), citado por Ives Gandra Martins em Sistema Tributário na Constituição de 1988, 3.<sup>a</sup> Ed. Saraiva, 1991:

“13.1. O Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.72, de 25 de outubro de 1966, foi votado como lei ordinária, com base no artigo 5.º, inciso XV, letra ‘b’, da Constituição de 1946. Sobrevieram depois a Constituição de 1967 e Emenda n.º 1 de 1969 que exigiam, em seus arts. 19, § 1.º, e 18, § 1.º, respectivamente, lei complementar para estabelecer normas gerais de direito tributário, dispor sobre conflitos de competências nesta matéria e regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

13.2. O Código trata exatamente dessas matérias quando codifica princípios, quando fixa os conceitos dos tributos ‘in genere’ ou em espécie e quando regula as limitações da competência tributária.

Assim, é atualmente lei complementar, embora tenha sido votado originariamente como lei ordinária.

(....)

13.8. Além disso, convém acrescentar que o Ato Complementar n.º 36, de 13 de março de 1967, em seu artigo 7.º, estabelece que ‘a lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, e alterações posteriores, passa a denominar-se ‘Código Tributário Nacional’, o que significa expresse reconhecimento da vigência deste como lei nacional. Assim, correspondendo o ato complementar à lei complementar, as dúvidas eventuais perdem qualquer significação.”

Como explicitado, o artigo 13 da lei n.º 9065/95 determinou a incidência dos juros moratórios com lastro na taxa SELIC aos créditos tributários da União, a partir de 1.º de janeiro de 1995, ato que evidencia regulamentação de texto constitucional por um dos entes administrativos utilizando da faculdade prevista no CTN, artigo 161, I, e em face da ausência de lei complementar dispondendo sobre o tema de maneira diversa.



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

Observe-se que o exercício dessa faculdade pela União não feriu a ordem estabelecida entre os diversos entes componentes da federação, pois incidente, apenas, sobre os tributos por ela administrados.

Conclui-se, então, inexistência de qualquer ofensa à determinação constitucional uma vez que um dos entes administrativos, que já possuía juros de mora regulados pelo CTN, utilizou da própria abertura dada por esse diploma legal, com força de lei complementar, para modificar essa incidência via lei ordinária em face da ausência da lei complementar inibindo essa atitude ou fixando valores diferenciados. Não há ofensa à lei vigente com força de lei complementar, o CTN, porque a autorização decorre de seu próprio texto legal, insculpido no artigo 161.

Outro aspecto contestado quanto aos juros de mora, é a ofensa ao artigo 192, § 3.º da CF, dada pela incidência com percentual igual ou superior a 1% ao mês. Esta premissa não se aplica ao caso porque o direcionamento do texto legal é o Sistema Financeiro Nacional, e não o Sistema Tributário que se encontra regido pelos artigos 145 a 162, inseridos no Título VI – Da Tributação e Orçamento da Carta Magna.

“Art. 192. O sistema financeiro nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do País e a servir aos interesses da coletividade, será regulado em lei complementar, que disporá, inclusive, sobre:

§ 3º - As taxas de juros reais, nelas incluídas comissões e quaisquer outras remunerações direta ou indiretamente referidas à concessão de crédito, não poderão ser superiores a doze por cento ao ano; a cobrança acima deste limite será conceituada como crime de usura, punido, em todas as suas modalidades, nos termos que a lei determinar.”

Como detalhado em parágrafos anteriores, esse artigo pertence à espécie daqueles que requerem lei explicitadora da incidência, de forma ampla e



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

assimilável. E, considerando a inexistência de ato legal nesse sentido, impossível sua utilização.

Isto posto, demonstrado não haver razão nas alegações apresentadas nesta instância, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2002.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Naury', with a large, sweeping flourish extending to the right.

NAURY FRAGOSO TANAKA



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

Processo nº : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº : 102-45.732

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator Designado

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

Respeitando o posicionamento do ilustre e digno Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, a quem reverencio e rendo minhas homenagens, com a devida "máxima data vênia", esta Câmara, por maioria de voto, divergiu de suas razões de fato e de direito no que pertine a imputação da multa agravada imposta ao Recorrente, conforme consta do Auto de Infração de fls. 129/132. Designado pelo Sr Presidente da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes passo a relatar o voto vencedor.

Efetivamente, analisando os autos do presente procedimento administrativo fiscal, não vislumbro a existência dos fatores determinantes para a aplicação da multa agravada imposta pelo Autuante, tendo em vista estarem ausentes os pressupostos legais previstos nos art.'s 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.506/1964. Vejamos.

Conforme cópia das Declaração do Imposto de Renda – Pessoa Jurídica do Exercício de 1998 – Ano-calendário de 1997 e Declaração de Informações Econômico-Fiscais do Exercício de 1999 – Ano-calendário de 1998 (fls. 10 a 68), a Recorrente optou por tributar seus rendimentos pelo regime do Lucro Presumido na forma do prescrito no art. 13 da Lei n.º 8.541/1992 e art.13 da Lei n.º 9.718/1998 (Art. 521 do Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994, e 516 do Decreto n.º 3.000 de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda). A



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

base de cálculo do imposto correspondeu a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre as receitas brutas trimestrais, a saber:

Ano-Calendário de 1997

4º Trimestre R\$485.755,36 (fls. 16);

Ano-Calendário de 1998

1º Trimestre R\$457.065,58 (fls. 28);

2º Trimestre R\$447.177,89 (fls. 29);

3º Trimestre R\$507.434,25 (fls. 30);

4º Trimestre R\$501.495,08 (fls. 31).

É notório e inquestionável que a sistemática de tributação dos rendimentos da Pessoa Jurídica com base no Lucro Presumido parte da presunção legal de que estas operam com uma margem líquida operacional fixada pela legislação fiscal, no caso vertente, 8% (oito por cento) sobre os rendimentos brutos auferidos em cada um dos trimestres dos anos-calendário de 1997 e 1998, conforme prescrito no art. 15 da Lei n.º 9.249/1995 e art. 1º e 25, e inciso I, da Lei n.º 9.430/1996.

Sob este prisma vale dizer que a legislação fiscal, "*juris tantum*", admite que a empresa despendeu no ano calendário - despesas e investimentos - o equivalente a 92% (novenas e dois por cento) de suas receitas operacionais.

Assim, não me parece procedente a afirmação da digna Autoridade Recorrida de que as notas fiscais impugnadas pela fiscalização tiveram por objetivo caracterizar a ação ou omissão dolosa visando a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda, visando excluir ou modificar suas



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

características essenciais para reduzir o montante do imposto devido, ou para evitar ou diferir seu pagamento, hipóteses estas que, se existentes, justificariam a aplicação da multa qualificada e tipificada no art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96.

As notas fiscais impugnadas pela fiscalização no montante de R\$85.669,17 em Dezembro de 1997 e R\$211.097,61 no período de fevereiro a junho de 1998, não interferiram e nem alteraram o imposto devido apurados no 4º Trimestre de 1997 e 1º e 2º Trimestres de 1998, pois, como já dito, a empresa submeteu-se a tributação com base no Lucro Presumido.

Ademais outros aspectos constantes dos autos nos levam a concluir pela não imputação da multa agravada pretendida pela Autoridade Fiscal. Vejamos:

a) conforme consta da Declaração de Rendimentos do Exercício de 1998 – Ano-calendário de 1997 (fls. 12) a empresa efetuou compras de mercadorias no montante de R\$1.718.792,02. As notas fiscais impugnadas pela fiscalização em dezembro de 1997, no montante de R\$85.669,17 representam 4,98% do volume das compras havidas no ano-calendário;

b) as compras no ano-calendário de 1998 somaram o montante de R\$1.688.216,02, conforme consta na Declaração de Informações Econômico Fiscais do Exercício de 1999 (fls. 39). As notas fiscais impugnadas pela fiscalização no período de fevereiro a junho de 1998, somam a quantia de R\$211.097,61, representando 12,5% do volume das compras efetuados no curso de 1998;



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

Processo nº. : 10805.000657/00-48

Acórdão nº. : 102-45.732

c) o montante das compras constantes das notas fiscais impugnadas pela fiscalização estão compreendidas dentro das despesas e custos presumidos do período que corresponde a 92% do total das receitas auferidas em 1997 e 1998. Portanto, não interferiram na apuração da base de cálculo do lucro tributável do 4º trimestre de 1997 e 1º e 2º trimestres de 1998;

d) as notas fiscais impugnadas pela fiscalização estão devidamente registradas no Livro de Entradas de fls. 83 a 96;

e) o Ato Declaratório n.º 210, de 24 de novembro de 1998, expedido pela Superintendente da Receita Federal da 9ª Região Fiscal, em procedimento de ofício, anulou a inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) de COCONUT FOOD IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO, CNPJ 02.118.970/001-11, em decorrência de falsidade nas informações prestadas ou nos documentos apresentados quando da inscrição, conforme apurado no processo n.º 10980.010153/98-46, restando ineficazes, para efeitos tributários, os documentos emitidos em seu nome;

f) a empresa COCONUT FOOD IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, conforme atesta o "Histórico das alterações cadastrais processadas a partir de 01/01/1994", extraída dos controles gerenciais da Secretaria da Receita Federal (fls. 14) apresentava situação de "Ativa Regular" em 17/01/1998 e "Ativa não Regular" em 31/05/1998 motivada por irregularidades de pagamento, ensejando a concluir que neste período e até o dia 21/10/1998, quando teve seu CNPJ cancelado, manteve-se em plena atividade operacional;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10805.000657/00-48  
Acórdão nº. : 102-45.732

g) as notas fiscais de fls. 116 a 119, 120 e 121 e 124 foram devidamente canceladas pelo Posto Fiscal Marchanjo Bianchini, da 1ª Delegacia Regional da Receita da Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná.

Pelo descrito entendo que a Autoridade Fiscal em nenhum momento logrou comprovar nos autos a existência da fraude ou dolo a fim de justificar a imputação da penalidade agravada. As notas fiscais consideradas ineficazes para fins tributários não se prestaram a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda devido pela Pessoa Jurídica e tendo em vista que a Recorrente foi tributada com base no Lucro Presumido foram as mesmas consideradas como pagamento a beneficiário não identificado, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal de fls. 125/126. Nada autoriza a fiscalização a concluir que documentos considerados ineficazes para fins fiscais caracterizam e configuram, em tese, fraude ou dolo sem que haja nos autos provas contundentes da prática delituosa.

“EX-POSITIS”, ante o tudo exposto e que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO a fim descaracterizar a multa agravada de 150% reduzindo-a para 75% na forma do prescrito no inciso I, do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2002.

  
AMAURY MACIEL