

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10880.009982/2001-80  
Recurso nº : 129.105  
Matéria : IRPJ e OUTRO - EX.: 1996  
Recorrente : SINAL DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 19 DE JUNHO DE 2002  
Acórdão nº : 105-13.808

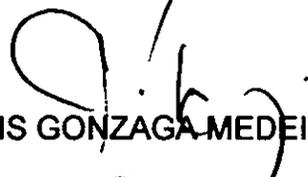
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - IRPJ E CSLL - FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - DECLARAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - Configura hipótese de nulidade do lançamento, a incorreta identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a qual constitui elemento essencial à sua formalização, nos termos do artigo 142, do CTN.

Lançamentos nulos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SINAL DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar suscitada (de nulidade), para cancelar o lançamento, por constatação de vício formal na sua constituição, dando provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Verinaldo Henrique da Silva, que rejeitava a preliminar argüida.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 JUN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, DANIEL SAHAGOFF e NILTON PÊSS. Ausentes, justificadamente os Conselheiros DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.009982/2001-80

Acórdão nº : 105-13.808

Recurso nº : 129.105

Recorrente : SINAL DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

SINAL DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em São Paulo – SP, constante das fls. 68/87, da qual foi cientificada em 31/08/2001 (Aviso de Recebimento – AR às fls. 93), por meio do recurso protocolado em 19/09/2001 (fls. 94/149).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (A.I.) de fls. 31/34, na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo ao ano-calendário de 1995, correspondente ao exercício financeiro de 1996, em função de haver sido constatado lucro declarado a menor, apurado a partir dos dados contidos nas listagens de processamento eletrônico da escrituração contábil da fiscalizada relativas ao período, por ela fornecidas na ação fiscal.

Segundo o detalhamento contido no Termo de Verificação Fiscal de fls. 12/20, a infração arrolada decorreu da constatação dos seguintes fatos:

1. diferença entre o valor da receita bruta declarada e a apurada nos livros Registro de Saídas e no Razão contábil;
2. diferença entre os custos declarados e os apurados nos livros Registro de Entradas e no Razão contábil.

As divergências constatadas levaram ao cálculo de novo lucro bruto, cujo valor excedente ao declarado foi considerado como adição ao lucro real, sendo arrolado para fins de tributação.

Observa a autora do feito que, ao longo do ano-calendário de 1995, a fiscalizada efetuou diversos lançamentos a débito das contas representativas de vendas de veículos e a crédito das correspondentes contas de custos, sob o histórico “valores a

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10880.009982/2001-80  
Acórdão nº : 105-13.808

*regularizar*", cujo somatório anual corresponde à diferença entre os valores constantes do livro Razão e o valor declarado.

Foi também exigida, como lançamento reflexo, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, conforme Auto de Infração de fls. 35/38.

Em impugnação tempestivamente apresentada, constante das fls. 41/67, a autuada se insurgiu contra os lançamentos, arguindo, inicialmente, preliminares de nulidade dos autos de infração, por cerceamento do direito de defesa, em razão de não haver sido informada do objeto e propósito da ação fiscal e sua limitação, e pelo fato de o procedimento haver sido interrompido, após a ciência do Termo de Início, sendo retomado sete meses e nove dias depois, o que configura uma nova ação fiscal, sem que fosse comprovada a existência de autorização para aquele fim, nos termos do artigo 951, § 3º, do RIR/94 (artigo 906 do RIR/99).

Seriam ainda nulas aquelas peças acusatórias, em razão de o agente fiscal ter efetuado a alteração do lucro real considerando a ocorrência do fato gerador, integralmente, no mês de dezembro, ignorando a opção da fiscalizada de apuração mensal do lucro no ano-calendário de 1995 (em cujos meses de janeiro a maio, e dezembro, apurou lucro, e nos demais, prejuízo), de acordo com a declaração de rendimentos apresentada para o período; tal fato, além de contrariar a legislação, impossibilita e cerceia a defesa da autuada, por dificultar a conferência dos resultados mensais apurados pela fiscalização, sem olvidar a ocorrência de prejuízos fiscais no período.

Quanto ao mérito, a contribuinte contesta as exigências com base nos argumentos desta forma sintetizados pelo julgador singular:

*"11.1 No Termo de Verificação Fiscal (fls. 726 a 734), a autuante afirma, no item 'Livro Razão' (fls. 727), que, no mês de janeiro, 'se percebe que houve erro de digitação', e que nos outros meses 'pode ter havido esta mesma irregularidade', mas 'não foi possível detectar esta situação (...) uma vez que a fiscalizada não ofereceu os talonários para conferência'*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.009982/2001-80

Acórdão nº : 105-13.808

*"11.2 No mês de janeiro efetivamente ocorreu erro de digitação. Nos outros meses, não sendo possível se justificarem tão facilmente as diferenças, adotou como critério para fixar quantias, sem fundamento, o de considerar o maior valor.*

*"11.3 Utilizou procedimento simplista, ilegal, ferindo princípios processuais de que a prova do fato cabe a quem o alega, e de que fraude não se presume, prova-se. Aqui, inverte o ônus da prova, transferindo à contribuinte a obrigação de convencer o julgador de que não é fraudadora, sendo obrigada a produzir prova negativa.*

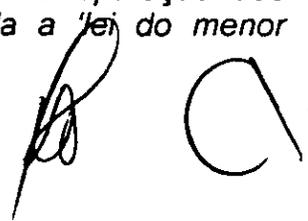
*"11.4 No Termo de Intimação e de Verificação Fiscal datado de 28/05/99, ao comentar alegações atribuídas a funcionários de que a recusa em assinar termos não prejudicava os trabalhos fiscais porque a fiscalização estava sendo atendida satisfatoriamente, a autuante conclui que 'de fato, isto foi verdadeiro até 21/05/99.' Ocorrendo o atendimento satisfatório, não houve o efetivo desejo de comprovar o alegado, justificando os equívocos de seu trabalho por desculpas infundadas e destituídas de veracidade.*

*"11.5 A impugnante procurou certificar-se da exatidão dos números contidos na escrituração, entregando a um perito de sua confiança todo o material examinado pela Auditora. O exame ficou prejudicado pela retenção dos livros de Saída de Mercadorias, que só foram devolvidos em 08/06/99, prejudicando possíveis esclarecimentos.*

*"11.6 As provas foram colhidas isoladamente (os exames foram realizados fora do estabelecimento da autuada), sem a assistência da contribuinte, mantidas em sigilo, das quais a autuada não recebeu cópia, contrariando princípios processuais e cerceando a defesa da autuada. No dia 21/07/99 ainda não haviam sido fornecidas cópias do processo, embora pagas as custas, dificultando a defesa.*

*"11.7 No item 2 – Livro Registro de Entradas afirma-se que foram somados alguns meses e que 'os valores aproximavam-se dos registrados nos Livros Razão, dependendo de conciliação'. Questiona-se porque foram somados apenas alguns meses e porque não se apuraram as diferenças efetivas, para se estabelecer corretamente o custo das mercadorias vendidas.*

*11.8 A impugnante traz essas considerações para 'alertar o ilustre julgador para a forma com que foi conduzida a apuração dos resultados', e afirma, que tendo sido utilizada a 'lei do menor*



*esforço', os resultados estão viciados porque fundamentados em presunção.*

#### *"12. DO PSEUDO DESVIO DE RECEITA*

*"12.1 A impugnante é uma concessionária de veículos FIAT. Entre as suas atribuições contratuais está a de assistência técnica e garantia.*

*"12.2 Embora previsto no contrato que as despesas ocasionadas pelas revisões decorrentes da garantia seriam reembolsadas pela FIAT, por acordos firmados que vigoraram até recentemente, essas despesas estavam embutidas no preço de venda ao consumidor final.*

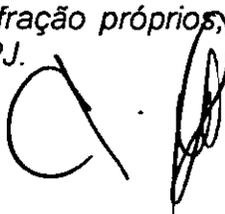
*"12.3 Caso as revisões fossem feitas por outra concessionária, caberia à contribuinte, como vendedora do veículo, pagar àquela, que realizou a revisão, as despesas que efetuara. O pagamento dessas despesas era intermediado pela FIAT, que, ao receber o documento da revisão, debitava as despesas na conta corrente da contribuinte, creditando na da realizadora da revisão. O valor das revisões era estipulado em 2,5% sobre o preço de venda do veículo fixado pela FIAT.*

*"12.4 Assim, o valor recebido pela venda do veículo não correspondia, em sua totalidade, à receita da vendedora naquele momento. O valor das revisões, embutido no preço, só viria a constituir receita se e quando a contribuinte realizasse a revisão. Caso contrário, corresponderia a receita da concessionária que realizasse a revisão.*

*"12.5 Caso a contribuinte realize a revisão, reconhece o valor total da venda, e sobre ela paga, antecipadamente, o PIS, a COFINS e o IRPJ. Mantido o tratamento adotado na autuação, caso outra concessionária efetue a revisão, esta, ao ser reembolsada das despesas, as reconheceria como receita, incidindo os mesmos tributos. Assim, ocorreria a incidência do PIS e da COFINS em duplicidade.*

#### *"13. DA DEDUTIBILIDADE DO PIS, DA COFINS E DA CSLL*

*"13.1 Os tributos acima referidos são dedutíveis do lucro bruto na apuração do lucro real, nos termos do artigo 283 do RIR/94 e do ADN 43/88. Entretanto, a autuante deixou de diminuir o valor apurado nos Autos de Infração próprios, levando a um acréscimo da base de cálculo do IRPJ.*



**"14. DOS JUROS DE MORA**

*"14.1 A estipulação de juros moratórios equivalentes à SELIC é inconstitucional, pois fere o § 3º do artigo 192 da Constituição Federal.*

**"15. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS**

*"15.1 Como já mencionado nas preliminares, a autuada, no ano-calendário de 1995, optou pela apuração mensal do lucro real, tendo apurado lucro nos meses de janeiro a maio, e dezembro, e prejuízo de junho a novembro. Entretanto, a autuante realizou a alteração do lucro real, considerando como ocorrido o fato gerador no mês de dezembro de 1995, o que contraria frontalmente a forma adotada e demonstrada na Declaração de Rendimentos.*

*"15.2 Além dos prejuízos causados pelo cerceamento de defesa, verifica-se que não foi compensada a totalidade dos prejuízos havidos no exercício, o mesmo ocorrendo com a CSLL. Foram deduzidos do lucro apurado em dezembro apenas 30% do lucro auferido, e não a totalidade (fl. 723), como seria legal proceder.*

*"15.3 A partir do mês de maio, mensalmente foram apurados prejuízos, que consumiriam os lucros iniciais, resultando negativo o resultado final do exercício. Assim, deve-se recompor o lucro real apurado pela autuante.*

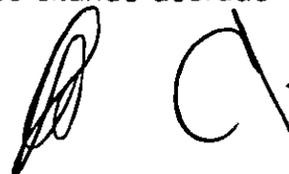
**"16. DA COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO A MAIOR**

*"16.1 O resultado do exercício de 1995 foi de prejuízo, na importância de R\$ 575.071,39 (Doc. 9). Assim, nada deve-se a título de IRPJ ou CSLL. Entretanto, foram recolhidas as parcelas mencionadas na 'Demonstração do Lucro Real e Contribuição Social Acumulados' (fls. 754), respectivamente nos valores de R\$ 102.244,23 e R\$ 43.271,22 (fls. 755 a 760).*

*"16.2 Esses valores tornaram-se crédito da contribuinte, que deveriam ter sido diminuídos do apurado no Auto de Infração, e não o foram, acarretando um acréscimo descomunal a este.*

**"17. DA PENALIDADE APLICADA**

*"17.1 Entendeu a autuante terem ocorridos os casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Justifica-se citando acórdão*

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10880.009982/2001-80

Acórdão nº : 105-13.808

*do Primeiro Conselho de Contribuintes que, em absoluto, se aplica ao caso.*

*"17.2 Os fatos apresentados pela autoridade justificam o seu comportamento, que, em absoluto, traduzem ação dolosa. É característica do dolo a intenção do agente de obter o resultado, o que não acontece no caso, porque se trata evidentemente de retratar o entendimento legal da autuada.*

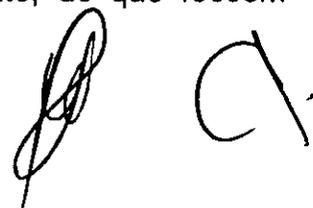
*"18. DO PEDIDO*

*"18.1 A contribuinte requer que seja declarado nulo o processo, acolhendo-se as preliminares. Se assim não for o entendimento, que se acate o pedido de realização de perícia contábil, a fim de que fique demonstrada a lisura do procedimento da impugnante e a improcedência do lançamento. Que seja o Auto de Infração julgado insubsistente em todos os seus termos, se não for declarado nulo com base nas preliminares."*

Em Decisão de fls. 68/87, a autoridade julgadora de primeira instância afastou as preliminares suscitadas pela impugnante, indeferiu o pedido de perícia, por não atendimento aos requisitos legais e por considerá-la prescindível e, no mérito, manteve parcialmente as exigências, tendo admitido a compensação do saldo de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL, requerida pela defesa, limitando-a, porém, à 30% do montante do lucro líquido ajustado, retificado de ofício no procedimento fiscal, por aplicação do disposto nos artigos 42 e 58, respectivamente, ambos da Lei nº 8.981/1995.

O julgador singular manteve o restante das exigências, se fundamentando, em síntese, nos seguintes fatos:

1. nos termos do artigo 41 e seu parágrafo 1º, da Lei nº 8.981/1995, a dedutibilidade dos tributos e contribuições se subordina ao regime de competência, ressalvando-se os casos em que esses se encontrem com a exigibilidade suspensa, situação que se configurou nos autos, com a apresentação da impugnação contra as exigências fiscais, conforme dispõe o inciso III, do artigo 151, do Código Tributário Nacional (CTN); dessa forma, não procede o pedido da impugnante, de que fossem



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
Processo nº : 10880.009982/2001-80  
Acórdão nº : 105-13.808

deduzidos, na base de cálculo do IRPJ, os valores das contribuições exigidas nos lançamentos reflexos;

2. com referência à compensação de prejuízos e de bases de cálculo negativas da CSLL, a própria contribuinte, em sua declaração de rendimentos procedeu de acordo com o que dispõem os artigos 42 e 58, da Lei nº 8.981/1995, ao limitar aquela compensação, em 30% do lucro líquido ajustado, não lhe assistindo razão, ao apontar como incorreto o procedimento fiscal, neste particular;

3. quanto às diferenças apuradas na receita declarada, assevera a decisão recorrida que:

a) como os valores se achavam registrados nos livros fiscais da contribuinte, cabe-lhe o ônus de provar eventuais erros neles contidos; o fato de a fiscal autuante não haver identificado a razão das diferenças entre os valores constantes do Razão e do livro Registro de Saídas nos demais meses do ano, embora tenha se empenhado nesse sentido, não invalida a autuação, que se baseou em dados registrados pela própria fiscalizada em seus assentamentos, improcedendo a alegação de que esta se fundamentou em valores aleatórios;

b) igualmente desprovido de comprovação, o argumento acerca da inclusão, entre os valores registrados pela empresa, de receitas de terceiros correspondentes à assistência técnica e revisões em garantia, de veículos por ela comercializados, não estando tal alegação alicerçada em qualquer documento, por mais simples que fosse; a impugnação deveria estar instruída com os documentos que lhe dessem sustentação, nos termos do artigo 15, do Decreto nº 70.235/1972;

4. a metodologia adotada na ação fiscal, para apuração do custo das mercadorias vendidas, utilizou dados constantes dos livros Registro de Entradas e da declaração de rendimentos apresentada pela contribuinte, não procedendo o argumento de que ele foi incorretamente apurado, em função de haverem sido somados apenas "alguns meses", dos citados livros, não se constatando qualquer irregularidade;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10880.009982/2001-80

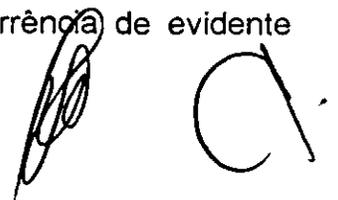
Acórdão nº : 105-13.808

5. quanto à alegação da impugnante de que não foi considerada a sua opção de apuração mensal do tributo, lhe acarretando prejuízos para a defesa, pela impossibilidade de conferir os resultados mensais apurados pela fiscalização, assegura o julgador singular que o fato "( . . . ) não traz prejuízos materiais para a contribuinte, nem cerceia o seu direito de defesa, pois constam dos autos todos os valores, mensais e anuais, utilizados na apuração do montante devido."

6. a decisão recorrida demonstra a adequação da exigência dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC com a legislação de regência (Lei nº 9.065/1995, artigo 13), para concluir pela sua legalidade, asseverando que a esfera administrativa não é competente para apreciar alegações de inconstitucionalidade de dispositivos legais, atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme dispõem os artigos 97 e 102, da Carta Magna, se escorando, ainda, nas conclusões contidas no Parecer PGFN nº 439/1996;

7. com relação à compensação dos valores correspondentes aos recolhimentos do IRPJ e da CSLL efetuados pela fiscalizada ao longo do ano-calendário, sobre os quais a defesa alega serem indevidos, em razão do resultado final do exercício ter sido negativo, o julgador singular afirma que, como a contribuinte optou pela apuração do lucro real mensal, os respectivos resultados (lucros ou prejuízos), pertencem a períodos diversos, não podendo ser somados algebricamente; assim, os valores recolhidos nos períodos mensais em que se apurou lucro (ou base positiva da CSLL) eram, efetivamente devidos, não havendo que se cogitar de compensação;

8. alega a impugnante não haver se caracterizado, na hipótese dos autos, as situações previstas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964, para justificar a exasperação da multa de ofício de 150%, (artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996), já que o procedimento por ela adotado decorreu do seu entendimento legal acerca da matéria; embora concorde com a premissa da defesa, diz o julgador singular, que não se trata de mera interpretação de normas de direito, uma vez que a infração apurada pelo Fisco envolveu situações de fato que leva a se concluir pela ocorrência de evidente



intuito de fraude, conforme relacionadas, as quais, analisadas conjuntamente, e pela reiteração com que se sucederam, justificam a aplicação daquela penalidade.

Através do recurso de fls. 94/149, instruído com os documentos de fls. 151 a 171, a contribuinte, por intermédio de seu procurador (Mandato às fls. 150), vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, pleiteando, inicialmente, que a ele se incorporem todos os argumentos invocados na impugnação, tendo acrescentando, em síntese, o seguinte:

1. reitera a preliminar de nulidade de do lançamento, o qual teria decorrido de segundo exame realizado pelo Fisco, relativo ao mesmo período, sem que houvesse sido concedida autorização expressa para aquele fim, nos termos do parágrafo 3º, do artigo 951, do RIR/94, conforme constou da peça impugnatória;

2. já no mérito, através de longo arrazoado, a Recorrente inaugura a tese de que as peculiaridades de sua atividade – revenda, mediante concessão do fabricante, de veículos da marca FIAT – leva a se concluir que a receita por ela auferida, a ser considerada para fins de tributação, corresponde, tão-somente, à comissão na intermediação das vendas daqueles veículos, efetivamente realizada pelo fabricante ao consumidor final;

3. discorrendo acerca da participação do Banco Fiat S/A nas operações de compra e venda dos veículos por ela comercializados, inclusive transcrevendo cláusulas do Contrato de Abertura de Crédito em Conta Corrente firmado pela contribuinte com aquela instituição financeira, a qual compõe o grupo econômico do fabricante, assegura a Recorrente que nunca chega a adquirir a propriedade dos automóveis novos expostos à venda, que são por ela detidos apenas mediante depósito (cláusula "*consituti*"), em penhor mercantil, e cujo poder de disposição (inerente ao direito de propriedade), permanece desde sempre com o Grupo FIAT, somente dele saindo quando adquiridos pelos consumidores finais;

4. trata-se, portanto, de operação caracterizada como comissão mercantil, como conceituado na doutrina, a exigir um adequado tratamento tributário, tendo em vista que a efetiva remuneração da concessionária é constituída pela diferença entre o valor obtido com a venda do veículo ao consumidor final e o valor de custo a ser repassado ao fabricante (no caso, à FIAT, ou ao seu braço financeiro, o Banco Fiat);

5. insistindo na tese de que a tributação deve incidir somente sobre o resultado dessa operação, a Recorrente alega que, não prevalecendo o seu entendimento, ocorrerá uma situação de "cobrança *dúplice*", de mesmos tributos sobre um mesmo fato gerador, em momentos distintos (o faturamento do veículo pela concedente, para a concessionária e desta para o consumidor final), o que não é admitido pela Constituição Federal (artigo 154, I e II);

6. a Recorrente traz à baila o conceito de receita bruta contido no Regulamento do Imposto de Renda, e o teor do comando contido nos artigos 2º e 3º, da Lei nº 9.718/1998, os quais definem o faturamento, como base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, admitindo que da receita bruta da pessoa jurídica, possam ser excluídos os valores transferidos para terceiros nela computados; acrescenta que o legislador, em reconhecimento à situação fática ora evidenciada, previu na Lei nº 9.716/1998, a hipótese de equiparação, para efeitos tributários, como operação de consignação, as operações de vendas de veículos usados;

7. dessa forma, a exigência de recolhimento de tributos, tomando-se por base os valores totais das vendas de automóveis novos, caracteriza afronta à própria legislação de regência e a diversos princípios constitucionais tributários, como o da capacidade contributiva, da igualdade, da vedação ao confisco e da não cumulatividade, como passa a demonstrar, embasando-se na doutrina produzida acerca da matéria; nesse mesmo sentido, invoca a jurisprudência consubstanciada em inúmeros julgados concluindo que a base de cálculo da COFINS e da contribuição para o PIS é representada pela diferença entre o preço de venda dos veículos novos aos consumidores e o efetivo valor pago pela concessionária, por cada unidade comercializada; ademais, a própria Secretaria da Receita Federal admitiu, em decisão

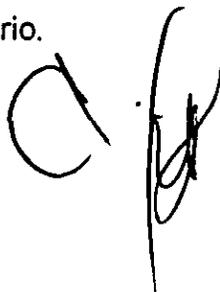
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10880.009982/2001-80  
Acórdão nº : 105-13.808

proferida em processo de consulta, que, tratando-se de valores recebidos a título de comissão, esta constitui a receita bruta da consulente, conclusão plenamente aplicável à hipótese dos autos.

Por fim, a Recorrente reitera todos os seus argumentos já esposados na impugnação, relativos à desconsideração, pela autuante, das necessárias deduções da receita concernentes às revisões em garantia; à dedutibilidade, na base de cálculo do imposto de renda, das contribuições lançadas de ofício; à inconstitucionalidade dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC; à não compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL; à indevida alteração do lucro real apurado no procedimento fiscal, pela consideração da ocorrência do fato gerador em dezembro de 1995, o que contraria a forma por ela adotada e demonstrada na declaração de rendimentos (apuração mensal); à compensação de imposto e contribuição pagos a maior; e, finalmente, à penalidade aplicada no Auto de Infração.

A contribuinte impetrou Mandado de Segurança contra a exigência do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, de 12 de dezembro de 1997, sucessivamente reeditada, tendo-lhe sido concedida medida liminar neste sentido, conforme documentos de fls. 172 a 190. Embora tenham sido suspensos os seus efeitos, por decisão do Egrégio Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em agravo de instrumento impetrado pela Fazenda Nacional, a autoridade judicial, apreciando o mérito da questão, concedeu a segurança requerida, assegurando o seguimento do recurso administrativo, sem a prova do aludido depósito, nos termos da Sentença de fls. 199/203.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'A' followed by a vertical line and some scribbles.

V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

O recurso é tempestivo e, tendo em vista se encontrar o sujeito passivo amparado por medida judicial dispensando-o do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, publicada no D.O.U. de 15/12/1997, preenche todos os requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Inicialmente cabe destacar a incompleta instrução dos presentes autos, os quais resultaram do apartamento do Processo nº 13807.005400/99-72, que abriga o recurso de ofício interposto pela autoridade julgadora de primeiro grau, contra a sua decisão que exonerou o sujeito passivo de parcela de crédito tributário, em valor superior ao limite de alçada previsto na Portaria MF nº 333, de 1997; o referido recurso foi atuado neste Primeiro Conselho de Contribuintes sob o nº 128.895.

Em cumprimento às disposições contidas no artigo 5º, da Portaria SRF nº 4.980/1994, a repartição de origem providenciou a formalização deste processo, para o qual foi transferido o crédito tributário mantido pelo julgador singular, tendo-o instruído com cópias das peças que compõem os autos originais; no entanto, o fez de forma incompleta, deixando de fora todos os documentos que instruem, tanto a acusação fiscal, quanto a Impugnação apresentada na instância inferior, que serviram de suporte para a prolatação da decisão objeto do presente recurso voluntário.

Tal fato, em princípio, impede a apreciação do recurso por parte deste Colegiado, em razão da ausência dos aludidos documentos probatórios, essenciais à formação do convencimento do julgador para a resolução do litígio, e é determinante da devolução dos autos à repartição de origem, para fins de saneamento do vício apontado.

Entretanto, a distribuição simultânea do processo relativo ao recurso de ofício ao mesmo relator, como no caso de que se cuida, permite a superação daquela

irregularidade, pois lhe basta compulsar os documentos probatórios nele contidos, o que se fará no presente julgamento, ressalvando-se que a eventual indicação de folhas onde se localiza determinado documento analisado, se reportará àquele processo original.

Feita essa digressão, passo à análise do recurso voluntário interposto pela contribuinte.

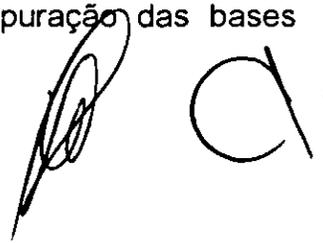
#### DAS PRELIMINARES:

A preliminar de nulidade do lançamento, pela ocorrência de um segundo exame realizado pelo Fisco, no mesmo exercício, sem que tivesse sido expedida autorização para tal, nos termos do parágrafo 3º, do artigo 951, do RIR/94, já havia sido argüida na fase impugnatória, tendo sido devidamente apreciada pelo julgador singular, que a afastou, fundamentadamente.

Como no recurso, a contribuinte se limita a repisar o argumento sem, no entanto, contraditar as razões contidas na decisão guerreada, que concluíram pela inexistência do vício apontado, nada obsta que ela seja adotada pelo Colegiado, neste particular, uma vez que as suas conclusões acerca da matéria são consentâneas com a jurisprudência predominante nesta instância de julgamento administrativo.

Com efeito, ainda que seja censurável o comportamento do Fisco, de deixar em suspenso o procedimento, no período mencionado pela defesa, tal fato não tem o condão de determinar o encerramento da ação fiscal, "*por decurso de prazo*", no dizer da Recorrente, pois, a sua única conseqüência é a de restabelecer a espontaneidade do sujeito passivo, que poderia se antecipar ao retorno da Fiscalização e regularizar a sua situação, diante de infrações porventura cometidas no período objeto da auditoria, sem se sujeitar à multa de lançamento de ofício, como bem concluiu a decisão guerreada.

Uma outra alegação que, embora se revista da natureza de preliminar, constou do mérito do recurso, diz respeito a um pretense cerceamento do direito de defesa, relacionado à forma adotada pelo autor do feito para apuração das bases

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

imponíveis, o que teria dificultado a conferência dos valores mensais arrolados na autuação, constantes dos demonstrativos anexos à peça acusatória.

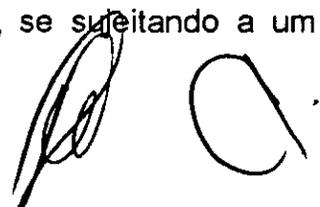
O argumento foi, igualmente, apreciado pelo julgador singular, que o afastou, asseverando que a autuada teve acesso a todas as informações constantes dos autos, a lhe permitir o pleno exercício do direito de defesa, conforme se deduz da abrangência de sua impugnação, a qual questionou cada detalhe do procedimento fiscal.

Releva observar, com relação ao aludido argumento, que o mesmo foi apresentado na fase impugnatória, tanto como preliminar, quanto no se refere ao mérito da autuação, tendo sido alegado pela contribuinte, que o Fisco considerou, para fins de tributação, as diferenças constatadas ao longo do ano-calendário, integralmente como ocorridas em dezembro, o que torna indevida a alteração do lucro real apurado no procedimento fiscal, por contrariar a legislação de regência e a forma por ela adotada e demonstrada na declaração de rendimentos (regime de apuração mensal), sendo reiterado no recurso.

A decisão recorrida assevera que o fato de o lançamento do imposto haver considerado a ocorrência do fato gerador em dezembro 1995, além de não causar danos ao exercício do direito de defesa, não trouxe prejuízos materiais à contribuinte.

Do meu ponto de vista, a interpretação da matéria por parte da autoridade julgadora de primeiro grau, foi realizada de forma superficial e simplista, não tendo sido adequadamente enfrentada na decisão guerreada, senão vejamos.

Segundo dispunham os artigos 25, e seguintes, da Lei nº 8.981/1995, vigentes para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário objeto da autuação, o imposto de renda da pessoa jurídica seria devido à medida que os rendimentos, ganhos e lucros fossem sendo auferidos; essa norma de tributação em bases correntes, constitui a regra geral aplicável às pessoas jurídicas, desde a edição da Lei nº 8.383, de 1991, sendo, porém, admitido, naquele diploma legal, que o pagamento mensal do tributo fosse efetuado em bases estimativas, hipótese em que o contribuinte, se sujeitando a um



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10880.009982/2001-80

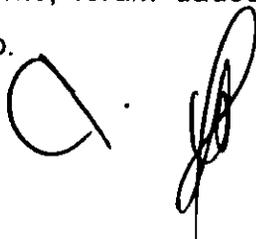
Acórdão nº : 105-13.808

ajuste anual do resultado, complementar, se fosse o caso, o imposto devido no período.

Em outras palavras, sem prejuízo do pagamento mensal do imposto, o regime de apuração anual do lucro real corresponde a uma exceção à regra geral de apuração mensal, facultativamente exercida pela pessoa jurídica, devidamente demonstrada em seus assentamentos contábeis e fiscais e informada ao Fisco, por meio da utilização de códigos de recolhimento específicos e da declaração de rendimentos apresentada para o período.

Na espécie dos autos, acha-se plenamente comprovado que a contribuinte adotou o regime de apuração mensal, determinando o lucro real em cada mês do ano-calendário de 1995 e recolhendo o imposto e a contribuição, nos períodos em que os resultados foram positivos (vide cópia da respectiva DIRPJ, às fls. 12 a 49). A propósito, tal constatação foi invocada na decisão recorrida, para afastar a pretensão da defesa, no sentido de que fossem compensados os valores do IRPJ e da CSLL recolhidos ao longo do ano-calendário.

No procedimento fiscal, ainda que o sua autora demonstrasse em cada mês de 1995, os valores da receita bruta e dos custos contidos nos livros Razão e Registros de Saídas e de Entradas de Mercadorias, obtidos a partir dos correspondentes arquivos magnéticos fornecidos pela fiscalizada, as diferenças constatadas, que determinaram a apuração de lucro declarado a menor, foram integralmente consideradas em dezembro de 1995, como se tais diferenças se referissem somente àquele mês, ou se tratasse de apuração anual, ao invés de imputá-las aos diversos períodos de apuração do ano-calendário, como dispõe a legislação, observada a opção do contribuinte. Assim, os fatos geradores decorrentes das diferenças que deveriam ser apuradas mensalmente, foram dados como ocorridos apenas naquele mês, pelo seu montante acumulado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10880.009982/2001-80  
Acórdão nº : 105-13.808

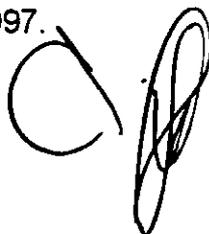
Nos termos do artigo 142, do Código Tributário Nacional (CTN), constitui elemento essencial do lançamento tributário, dentre outros, a verificação da ocorrência do fato gerador da correspondente obrigação.

E é o próprio CTN quem conceitua o fato gerador da obrigação principal (a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência – artigo 114), assim como o momento em que este ocorre (artigo 116, incisos I e II), não sendo lícito ao agente fiscal, na qualidade de aplicador da lei, escolher, ao seu talante, momento diverso – ainda que não prejudique materialmente o sujeito passivo, como argüiu o julgador singular – por se tratar de matéria de reserva legal.

Conforme esposado acima, na situação sob análise, em tese, ocorreram fatos geradores do imposto de renda e da contribuição social, em diversos meses do ano-calendário de 1995, os quais deveriam ter sido apropriadamente indicados nos autos de infração, como elementos definidores da obrigação a ser constituída pelo lançamento, nos respectivos períodos em que, efetivamente, aqueles fatos se deram.

Não tendo sido verificada corretamente, do ponto de vista temporal, a ocorrência desses fatos geradores, foram descumpridos requisitos essenciais ao lançamento, constantes do já citado artigo 142, do CTN, determinando a sua contaminação por vícios de forma, a justificar a procedência da argüição de nulidade suscitada pela defesa, a ser reconhecida por este tribunal administrativo.

Observe-se que a própria administração tributária determinou a nulidade de lançamentos tributários, sempre que a sua formalização contrariasse as disposições contidas naquele dispositivo legal, conforme se constata da leitura das Instruções Normativas SRF nº 54 e 94, ambas de 1997.

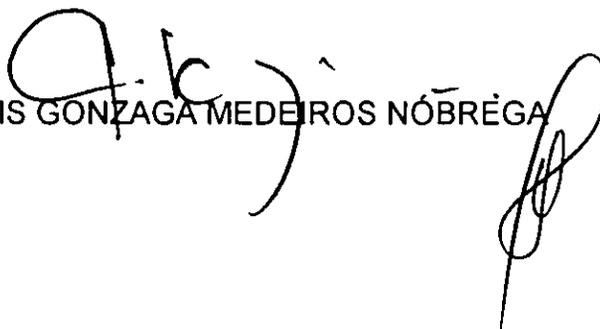


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10880.009982/2001-80  
Acórdão nº : 105-13.808

Assim, o meu voto é no sentido de declarar nulos os lançamentos de que cuidam os presentes autos.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2002

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBRÉGA