



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Recurso nº : 123.341  
Matéria : IRPJ – Ex(s): 1987 e 1988  
Recorrente : CONSÓRCIO NACIONAL VOLKSWAGEN LTDA  
Recorrida : DRJ EM SÃO PAULO - SP  
Sessão de : 05 de dezembro de 2000  
Acórdão nº : 103-20.455

**NULIDADE DE ATOS PROCESSUAIS – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** – Serão anulados os atos processuais, retomando-se o curso processual a partir do ato que estiver contaminado por vício que afronte o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa, devendo ser prolatada nova decisão pela autoridade julgadora singular em prestígio às garantias constitucionais e ao duplo grau de jurisdição administrativa.

**FALTA DE INTIMAÇÃO DE ATO PROCESSUAL - DILIGÊNCIA FISCAL**- Caracteriza-se como violação ao contraditório e à ampla defesa a falta de intimação para que o sujeito passivo da relação jurídico-tributária tome conhecimento e manifeste-se acerca de diligência fiscal efetuada após a autuação e a apresentação de impugnação perante a autoridade administrativo-julgadora *a quo*.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSÓRCIO NACIONAL VOLKSWAGEN LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de cerceamento do direito de defesa para declarar a nulidade da decisão *a quo* e DETERMINAR a remessa dos autos à repartição de origem, para dar ciência à contribuinte do relatório de diligência de fls. 428 a 550, prolatando-se nova decisão na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A contribuinte foi defendida pelo Dr. Carlos Toledo Abreu Filho, inscrição OAB/SP nº 87.773.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MARY ELBE GOMES QUEIROZ  
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

Recurso nº : 123.341  
Recorrente : CONSÓRCIO NACIONAL VOLKSWAGEN LTDA

## RELATÓRIO

O presente processo refere-se ao Recurso Voluntário interposto por CONSÓRCIO NACIONAL VOLKSWAGEN LTDA, constituído de cópias do processo original de nº 10880.038862/91-39, objeto do recurso *ex officio* nº 123.343, que se encontra em julgamento, igualmente, nessa Egrégia Terceira Câmara.

CONSÓRCIO NACIONAL VOLKSWAGEN LTDA, empresa já qualificada nos autos recorre, às fls. 568/574 (v.2), a esse Conselho de Contribuintes da Decisão DRJ/SPO nº 000782/99, às fls. 552/560, proferida pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou parcialmente procedente o lançamento objeto do Auto de Infração contra ela lavrado relativo à exigência do IRPJ.

De acordo com os elementos do processo foi lavrado o Auto de Infração de fls.156 contra a contribuinte, em decorrência da apuração *ex officio* de irregularidades relativas ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, nos exercícios de 1988 e 1987, períodos-base de 1987 e 1986 (2º semestre), consoante o Termo de Verificação de fls. 146/148, a seguir descritas:

I – PROVISÃO PARA MANUTENÇÃO DE PREÇOS – tendo em vista que a legislação não prevê a dedução da citada provisão e face a falta de comprovação da sua utilização, bem como da sua reversão, foi glosado o respectivo valor. Enquadramento legal: art. 220 do RIR/1980;

II –PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS – foi efetuada a glosa do valor da provisão tendo em vista que o Consórcio, como é costume no mercado de veículos, exige



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

Processo nº : 10880.010678/00-04

Acórdão nº : 103-20.455

que seja firmado contrato de alienação fiduciária em garantia dos bens vendidos até a quitação da dívida, e, além disso, ainda exige também "garantia complementar em título de crédito ou fiança de pessoa reconhecidamente idônea (consoante cláusulas 22 e 23 do contrato). Enquadramento legal: artigo 221 do RIR/1980;

III – SALDO DA CONTA FORNECEDORES – Foi submetida á tributação parte do valor do saldo da conta fornecedores cuja comprovação não foi convenientemente provada. Enquadramento legal: artigo 180 do RIR/1980;

IV — SALDO DA CONTA RESERVAS DE LUCROS – foram apuradas diferenças nos saldos da consta "Reservas de Lucros", as quais não foram devidamente esclarecidas no tocante à data dos eventos, elemento indispensável para o cálculo da correção monetária, bem como dos índices utilizados. Enquadramento legal: artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/1983.

Em sua impugnação às fls. 159/171, a contribuinte insurge-se contra o lançamento do crédito tributário alegando em síntese que:

1. Preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, com base no artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, por preterição ao direito de defesa tendo em vista que não foi obedecido o artigo 10 daquele mesmo diploma legal o qual exige que no citado instrumento conste a descrição do fato infracional, afrontando assim o artigo 5º, LV da Constituição Federal;
2. Ainda, argüi a incorreção dos cálculos do crédito tributário que lhe foi exigido, por considerar que os respectivos acréscimos legais não poderem ser exigidos, no tocante à aplicação da TRD no período de 01/02/1991 a 30/08/1991, solicitando que sejam saneados os respectivos vícios;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04

Acórdão nº : 103-20.455

3. No mérito, considera que a autuação é improcedente tendo em vista que não efetuou deduções indevidas do IRPJ nos exercícios de 1988 e 1987;
4. No tocante à Provisão para a Manutenção de Preços, alega que efetivamente não efetuou a respectiva dedutibilidade ao arrepio do artigo 220 do RIR/1980, esclarecendo que os valores registrados na citada conta são relativos aos registros das diferenças de preços dos veículos destinados aos consorciados contemplados, ocorridas entre a data da assembléia de contemplação e os preços efetivamente pagos quando da entrega dos veículos;
5. Quanto à Provisão para devedores duvidosos, afirma que nos exercícios de 1988 e 1987 não efetuou o registro da referida provisão para cobertura de crédito dos veículos entregues que se encontravam acobertados por contratos com alienação fiduciária, o que reconhece que afrontaria o artigo 221 do RIR/1980. Entretanto, esclarece que a provisão teve por objetivo absorver as perdas que pudessem ocorrer no recebimento de créditos decorrentes de aplicações realizadas no mercado financeiro, em razão de momentâneas disponibilidades de caixa, o que pode ser comprovado através dos quadros demonstrativos anexados juntamente com a impugnação;
6. É descabida a autuação a pretexto da manutenção no passivo de obrigações já pagas intitulada como Saldo da Conta Fornecedores, haja vista que os valores registrados na aludida conta não se referem a obrigações já pagas no exercício de 1987, mas sim, a obrigações a serem pagas no período no período subsequente, como pode ser comprovado através do exame de livros e documentos contábeis e fiscais;
7. Ao final solicita a conversão do julgamento em diligência para elucidação das glosas efetivadas.



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

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

Às fls. 212 foi juntado Termo de Apensação aos presentes autos dos processos números 10880.038863/91-00; 10880.038864/91-64; 10880.038865/91-27; 10880.038866/91-90 e 10880.038867/91-52.

A autoridade autuante, às fls. 214/22, prestou informação fiscal com base nas normas reguladoras do Processo Administrativo Tributário vigentes à época.

Às fls. 222 do processo consta Termo de Solicitação de Documentos, datado de 04/04/1995, elaborado em cumprimento de realização de diligência junto à contribuinte, tendo sido juntados, às fls. 224/314, documentos apresentados em atendimento à referida solicitação.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, às fls. 315, solicitou a realização de diligência no sentido de melhor serem instruídos os autos, a qual foi atendida por meio da informação de fls. 547/550, tendo sido juntados os documentos de fls. 317/545.

Por meio da Decisão DRJ/SPO nº 000782/99, às fls. 552/560, o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, julgou procedente, em parte, o auto de infração objeto do presente processo, cuja ementa transcreve-se a seguir:

**"Assunto: Imposto sobre a renda de Pessoa Jurídica  
Período de Apuração: 1986 e 1987**

**CERCEAMENTO DE DEFESA**

Se a descrição dos fatos e enquadramento legal em Termo de Verificação Fiscal, contido nos autos, possibilitam à impugnante o pleno conhecimento dos fatos que lhe são imputados, improcede a alegação de cerceamento de defesa.

**PROVISÃO PARA MANUTENÇÃO DE PREÇOS**

Restabelece-se a dedutibilidade de despesas efetivas, necessárias e legítimas, não correspondendo a conta contábil a provisão propriamente dita.



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

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

**PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS**

Somente os créditos provenientes de receitas da empresa, observadas as restrições da lei, integram a base de cálculo para as provisões dedutíveis, aí não incluídos os saldos em aplicações financeiras.

**PASSIVO NÃO COMPROVADO**

A comprovação parcial de passivo, em diligência fiscal, elide a presunção de omissão de receita no tocante à parte comprovada.

**LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE\***

A R. Decisão da autoridade administrativa julgadora, apresentou a seguinte motivação para fundamentar o seu julgamento, sinteticamente:

1. Não houve qualquer cerceamento do direito de defesa;
2. Provisão para Manutenção de Preços - foi considerado que as argumentações e documentos acostados aos autos pela defesa comprovaram o direito a dedutibilidade do respectivo valor, não como gasto, mas como despesa efetiva, tendo sido excluído o mesmo de tributação;
3. Provisão para devedores duvidosos – do exame dos documentos juntados ao processo concluiu-se que tratar-se de provisão sobre aplicações financeiras, cuja dedutibilidade não é admitida, haja vista que de acordo com o ADN nº 34/1976 somente os créditos oriundos da atividade operacional da empresa podem ser objeto de Provisão para Devedores Duvidosos, tendo sido mantida a exigência;
4. Passivo não comprovado – após a diligência realizada, consoante relatório de fls. 575, e análise da respectiva documentação foi mantida a exigência, em parte, apenas sobre o valor de CR\$ 56.762.149,00;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

5. Foi excluída, no cálculo do crédito tributário, a TRD relativa ao período de 04/02/1991 a 29/07/1991, remanescendo nesse período os juros de mora calculados ao percentual de 1%;

Às fls. 585v. do processo de nº 10880.038862/91-39, consta o Aviso de Recebimento (AR) por meio do qual foi dada ciência à contribuinte, na data de 14/09/1999, da decisão administrativa de primeira instância.

Às fls. 570/574, foi interposto, na data de 14/10/1999, recurso voluntário contra a citada Decisão da autoridade administrativo-julgadora de primeira instância, no qual a contribuinte ratifica os termos da sua impugnação acrescentando sinteticamente que:

1. Tendo em vista a autoridade julgadora de primeira instância haver acolhido parte da impugnação apresentada, somente permanecem em litígio a provisão para devedores duvidosos e parte do passivo fictício;
2. Argüi ser estrita a interpretação da autoridade julgadora *a quo*, tendo em vista que as aplicações financeiras geram receitas que compõem o lucro operacional da pessoa jurídica. Acrescentando que as disposições do artigo 221 do RIR/1980 são amplas o suficiente para absorverem todos os créditos cuja receita concorra para a formação do lucro operacional, excluindo-se, apenas, os créditos provenientes de vendas com reserva de domínio, alienação fiduciária em garantia ou com garantia real, além de créditos contra concordatários e falidos, artigo 221, §§ 3º e 4º do RIR/1980. Portanto, onde a lei não distinguiu não cabe o intérprete administrativo impô-las;
3. No tocante ao passivo não comprovado entende que comprovou satisfatoriamente a totalidade do valor lançado, argüindo que a decisão não destacou quais os valores pendentes de comprovação, daí decorrendo, inequivocamente, prejuízo para a defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

Por óbvio a recorrente não tem condições de refutar um a um os valores exigidos, esclarecendo, tão-somente, que o total dos mesmos alcança a casa dos CZ\$ 56.762.149,00. Ressalta que o Auto de infração peca pela melhor individuação dos fatos e respectivo enquadramento legal, tendo ocorrido cerceamento do direito de defesa.

Às fls. 586/590, consta cópia da Decisão do Exmo. Dr. Juiz da 13ª Vara da Justiça Federal em São Paulo-SP, proferido em Mandado de Segurança, concedendo medida liminar favorável à recorrente, no sentido de que o recurso voluntário por ela interposto seja encaminhado à instância julgadora *ad quem*, independentemente do depósito recursal de 30%.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora,

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto, por estar ele tempestivo e em obediência à R. Decisão do Exmo. Dr. Juiz da 13ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, que concedeu medida liminar favorável à recorrente, no sentido de que o recurso voluntário por ela interposto seja encaminhado à instância julgadora *ad quem*, independentemente do depósito recursal de 30%.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar a decisão proferida em primeira instância em confronto com as alegações expostas no recurso voluntário, com os termos da exigência do crédito tributário constantes nos autos e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que se encontra *sub judice*, nessa instância, apenas a discussão acerca da provisão para devedores duvidosos e parte do passivo não comprovado cuja exigência foi mantida pela autoridade julgadora-administrativa singular.

*Ab initio*, haja vista o caráter prejudicial de que se encontra revestida, mister se faz que antes da análise de mérito seja apreciada a preliminar de cerceamento do direito de defesa suscitada pela recorrente. De acordo com os elementos constantes dos autos pode-se concluir que assiste inteira razão à recorrente, consoante fundamentos e motivos a seguir expostos.

Efetivamente constata-se que, às fls. 345, foi solicitada pela autoridade julgadora *a quo* a realização de diligência junto à contribuinte, no sentido de serem esclarecidos fatos e carreadas novas provas ao processo com vista à melhor instrução probatória e à formação do livre convencimento do julgador. No tocante a tal ato verifica-se que ele não merece reparos face a necessidade efetiva de mais elementos de prova a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

fim de que fosse constatada, de forma inequívoca, a ocorrência da infração imputada à recorrente.

Em cumprimento à referida solicitação foi procedida a diligência, consoante informação de fls. 346v. e 572/575, através da qual foi juntada farta documentação às fls. 347/570.

Apesar de os documentos juntados ao processo serem cópias dos originais que ficaram de posse da contribuinte, vale ressaltar que por meio da aludida informação a autoridade fiscal apresentou, somente após nova verificação fiscal, relação minuciosa dos documentos referentes ao passivo cuja comprovação foi aceita na referida diligência, bem como daqueles que não foram acolhidos, inclusive detalhando os motivos pelos quais eles eram rejeitados, elementos esses que até aquele momento do curso processual a contribuinte desconhecia inteiramente. Concluindo a aludida informação a própria autoridade fiscal opinou por ser considerado como comprovado parte do passivo autuado como "fictício" e reduzido para CR\$ 56.762.149,00 o crédito tributário inicialmente lançado.

Com base no resultado da diligência fiscal a autoridade julgadora singular exonerou o crédito tributário relativamente ao passivo que foi considerado como comprovado pela autoridade fiscal diligenciadora, tendo a R. decisão incorporado e utilizado os elementos e valores constantes da informação fiscal como razão de decidir.

Exsurge nos autos a existência de vício processual que contamina o julgamento de primeira instância por afronta ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, não podendo nem mesmo ser invocada a participação do sujeito passivo no fornecimento dos elementos probatórios, bem assim na construção das provas, haja vista que em nenhum momento, salvo já em fase recursal, ele tomou conhecimento das



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

conclusões e motivos da autoridade fiscal diligenciadora para acolher ou deixar de acolher os documentos por ela apresentados.

A garantia constitucional do devido processo legal visa exatamente assegurar que não poderá haver qualquer exigência de tributo ou imputação de irregularidade contra o sujeito passivo da relação jurídico-tributário sem que a ele seja dado conhecimento da respectiva acusação, em que ela se funda e qual os motivos e documentos que dão respaldo ao lançamento de crédito tributário como decorrência da suposta prática de infração à lei tributária, bem assim que lhe seja assegurado o direito de poder a ela se opor e apresentar provas em contrário que possam elidir a imputação.

Após a intimação inicial do Auto de Infração, por meio da qual a contribuinte é cientificada de todas as provas e atos praticados na fase de procedimento fiscal que justificam a exigência tributária e depois da apresentação da impugnação, nada mais poderá ocorrer dentro do processo administrativo-tributário sem que seja dada ciência à contribuinte e lhe seja concedida nova oportunidade de se contrapor a esses novos fatos manifestando-se com vista à sua defesa. Nisso consiste a inteira realização do contraditório e da ampla defesa asseguradas constitucionalmente em sede da relação jurídico-tributária e do processo administrativo tributário.

Para o enquadramento e caracterização de uma relação como jurídico-tributária é imprescindível que haja a prova irrefutável de que os fatos da vida real transmudaram-se efetivamente em fatos geradores de tributos pela respectiva subsunção à hipótese de incidência prevista em abstrato na lei, qual a sua quantificação e qual o momento da incidência do imposto, entretanto, a ordem jurídica não acolhe qualquer acusação como verdade absoluta, qualquer imputação de infração revestir-se-á, sempre, do caráter de relatividade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

É imprescindível, sempre, que seja dada ciência ao sujeito passivo dos termos da acusação bem como dos fundamentos e provas em que ela se funda, especialmente quando os elementos foram carreados ao processo após o exercício do direito de defesa através da impugnação.

Releva observar que as infrações autuadas como passivo fictício enquadram-se no tipo legal das presunções *juris tantum*, as quais têm o condão de transferir o ônus probante para o contribuinte, o qual, para elidir a respectiva imputação precisa conhecer todos elementos e provas para que possa produzir provas hábeis e irrefutáveis em contrário da não ocorrência da infração.

Cumpre salientar que o vício constante nos presentes autos é de tal monta que não poderia dar-se por sanado em fase recursal, nem mesmo sob o fundamento de economia processual, haja vista que a opção pelo saneamento poderia resultar em prejuízo processual muito maior, *a posteriori*, com afronta ao duplo grau de jurisdição administrativa, pois, caso a recorrente manifeste inconformidade com o resultado da aludida diligência e, após a respectiva ciência, deseje apresentar nova impugnação, tal insurgência precisa ser submetida à apreciação da instância administrativo-julgadora singular no sentido de corrigir o feito.

Em conseqüência do exposto, com vista a sanar o vício formal que contamina o presente processo e assegurar o contraditório e a ampla defesa, mister se faz que sejam anulados os atos processuais a partir da diligência fiscal, adotando-se providências no sentido de sanar a irregularidade por meio da ciência à recorrente do inteiro teor daquele ato processual, bem como que seja concedido novo prazo para que a mesma manifeste-se e apresente, caso entenda cabível, novas razões de defesa. Posteriormente, deverá ser prolatada nova decisão pela autoridade julgadora de primeira instância em boa e devida forma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

**CONCLUSÃO:**

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário, para acolher a preliminar de cerceamento do direito de defesa e declarar a nulidade da decisão proferida pela autoridade administrativo-julgadora de primeira instância, para que seja sanada irregularidade no tocante à ciência à recorrente da diligência fiscal.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2000

  
MARY ELBE GOMES QUEIROZ





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010678/00-04  
Acórdão nº : 103-20.455

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 31 JAN 2001

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em, 13/02/2001

PAULO ROBERTO RISCADO JUNIOR  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL