



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44  
RECURSO Nº. : 06.443  
MATÉRIA : IR FONTE – ANO: 1989  
RECORRENTE : BANCO SELLER S.A.  
RECORRIDA : DRJ em SÃO PAULO - SP  
SESSÃO DE : 06 de janeiro de 1998  
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

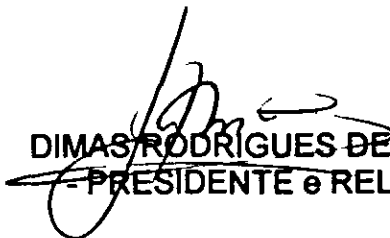
**IR FONTE – APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE CURTO PRAZO “OPEN MARKET”, AO PORTADOR – ARBITRAMENTO** – O critério do arbitramento, por implicar necessariamente em exigência mais gravosa para o sujeito passivo, só deve ser empregado na ausência de outra opção. Infirma o procedimento, o oferecimento, na fase impugnatória, dos elementos que permitem a determinação da correta base de incidência do imposto.

**AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO** – Ajusta-se a base de cálculo à realidade da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos à vista dos novos elementos oferecidos à cognição na fase impugnatória pelo sujeito passivo.

**JUROS DE MORA - TRD** - Incabível a cobrança de juros de mora com base na TRD no período de fevereiro a julho de 1.991, em razão da inaplicabilidade, retroativamente, das disposições da Medida Provisória nº 298, de 29.07.91 - origem da Lei nº 8.218, de 29.08.91, que instituiu a modalidade de encargo. Nesse lapso, incide sobre os créditos tributários pagos em atraso, juros de mora à razão de 1% ao mês ou fração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO SELLER S.A.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para que seja ajustada a base de cálculo do imposto e para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
- PRESIDENTE e RELATOR -

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44  
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

FORMALIZADO EM: 30 AGO 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:  
MÁRIO ALBERTINO NUNES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, LUIZ FERNANDO  
OLIVEIRA DE MORAES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO  
DOS REIS, ROMEU BUENO DE CAMARGO e ROSANI ROMANO ROSA DE  
JESUS CARDOZO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44  
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

RECURSO Nº. : 06.443  
RECORRENTE : BANCO SELLER S.A.

**RELATÓRIO**

BANCO SELLER S.A., nos autos em epígrafe identificado, na pessoa do seu liquidante o Sr. GERALDO LIMA WANDALSEN, designado conforme Ato nº 126, de 18 de novembro de 1994, do Banco Central do Brasil, publicado no D.O.U., de 21/11/94, cópia às fls. 221 e 222, mediante recurso de fls. 227 a 234, protocolado em 20/06/95, se insurge contra a decisão de primeira instância de que teve ciência em 23/05/95.

Contra o contribuinte, em 17/05/94, foi lavrado auto de infração de fls. 13, para formalização da exigência de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor de 252.558,45 UFIR, inclusos multa de ofício e juros de mora.

Decorreu a exigência de irregularidades apontadas pela Fiscalização quanto à retenção e recolhimento do imposto incidente sobre rendimentos oriundos de resgates de aplicações financeiras de curto prazo "OPEN MARKET", ocorridas nos meses de maio, junho e julho de 1989, quando a instituição atuada girava seus negócios sob a denominação social de JADE DTVM LTDA. Entendeu os autuantes, em vista da constatação de que aplicações eram feitas em nome de investidores fictícios, conforme denúncia formulada à Repartição Fiscal pelo Sr. FERNANDO EGÍDIO DE SOUZA MURGEL FILHO, ex-gerente de setor do atuado, que tais aplicações, consideradas pela instituição financeira como feitas por aplicador identificado, na realidade o eram ao portador.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44

ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

O procedimento adotado, segundos os autuantes, se deveu à recusa do sujeito passivo em atender termo de intimação para fornecimento da documentação suporte das operações, quais sejam as respectivas notas de negociação, bem assim de extratos e mapas diários demonstrativos, de forma a possibilitar, ao mesmo tempo, a identificação das partes contratantes quando da operação anterior e a disponibilização do importe então aplicado, com vistas à comparação de valores para determinação do ganho ou perda gerados na operação atual. A impossibilidade de determinação do *quantum* tributável levou ao arbitramento das bases de cálculo do imposto, procedimento que implica no emprego de alíquotas mais onerosas.

O litígio se estabeleceu com a impugnação protocolizada em 16/06/94, conforme peça de fls. 17 a 20, onde o impugnante manifesta sua irresignação com a exigência, aduzindo como suas razões, em síntese, o seguinte:

- a) que as supostas irregularidades denunciadas pelo Sr. Fernando Egídio de Souza Murgel filho foram todas exaustivamente examinadas pela fiscalização do Banco Central do Brasil, e completamente esclarecidas, pelo que fez anexar à impugnação cópia de correspondência da Autarquia, conforme consta de fls. 21 e 22 (DESPA/REFIS-III-89/698, de 28/12/89) e de carta da instituição prestando esclarecimentos ao BACEN sobre o ocorrido;
- b) que todas as aplicações financeiras efetuadas junto à sua mesa de operações foram rigorosamente verificadas e o imposto devido em cada operação corretamente retido e recolhido ao fisco federal, não havendo sequer um caso em que a nota de negociação da aquisição anterior do título não tenha sido corretamente apresentada e o imposto devidamente calculado e pago;



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

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44

ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

- c) que o não atendimento de intimação se deveu a um mal entendido entre a fiscalização e o funcionário encarregado do seu atendimento - até porque essa questão refere-se à antiga administração da impugnante - quando o funcionário, atendendo mal aos autuantes, teria indicado à fiscalização apenas o local em que os documentos solicitados estariam, sem separar devidamente um por um conforme requerido;
- d) que rigorosamente em relação a todas as aplicações financeiras relacionadas pela fiscalização e que tiveram suas bases de cálculo arbitradas, as respectivas notas de negociação primitiva foram apresentadas para o impugnante quando dos seus resgates, nas épocas próprias, o que pode ser comprovado pelos documentos que junta com a impugnação (fls. 30 a 187), onde pode ser verificado inclusive, que em todos os casos o IRF foi devidamente retido, sendo injustificável, portanto, o arbitramento da base de cálculo do imposto.
- e) que o arbitramento somente era admitido pela legislação então vigente quando não fosse apresentada a nota de negociação relativa à aplicação original e, além disso, quando não fosse apresentado documento identificando o valor da aplicação efetuada;

Requer ao final o acolhimento da impugnação para o fim de cancelar o auto de infração e determinar o arquivamento do presente processo administrativo.

Encaminhados ao julgador de primeira instância, foram os autos baixados em diligência, conforme Resolução DRJ/SP nº 001/94-13.001, pelas razões expostas na Propositura de fls. 189 e 190, nos seguintes termos:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44  
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

*"Porém, dado que existem suspeitas de que tais nomes sejam fictícios, de acordo com o depoimento que o Sr. Fernando Egídio de Souza Murgel Filho, ex-funcionário da autuada, prestou na Polícia Federal (fls. 07/08), isso tomaria tais aplicações ao portador, com conseqüente alíquota do imposto maior que as de investidor identificado.*

*Neste sentido, proponho que o presente processo seja devolvido à DRF São Paulo Centro/Norte, para que sejam efetuadas diligências junto às pessoas constantes nas notas de negociação, com o objetivo de se verificar se, efetivamente, elas fizeram as aplicações dos valores listados ou não."*

Às fls. 211 e 212, consta informação fiscal com relatório sucinto dando conta de que as pessoas que constam como aplicadores da instituição desconhecem tal fato.

O julgador monocrático, diante das razões expostas pelo impugnante e da informação fiscal acostada aos autos, decidiu por indeferir a impugnação mantendo integralmente o lançamento. Eis a seguir, os principais motivos que levaram aquela autoridade a tal decisão:

- a) que a impugnação se resumiu à contestação das declarações prestadas por ex-funcionário do impugnante, e em afirmação de que teria havido somente um mal entendido quanto à não apresentação dos documentos solicitados pela fiscalização e apresentados na fase impugnatória;
- b) que a autuada não apresentou comprovação do efetivo recolhimento do imposto que alega ter retido, bem assim, de que as pessoas físicas constantes das notas de negociação eram efetivamente suas



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

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44

ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

clientes, o que poderia ter sido feito mediante o fornecimento de cópias de fichas cadastrais e de cartões de assinaturas;

Na fase recursal, o recorrente reitera as razões expostas na defesa oferecida na instância *a quo*, desenvolvendo ainda, quanto ao lançamento, resumidamente, a seguinte arguição:

- a) que não se nega a assumir suas responsabilidades, especialmente reparando eventual prejuízo que o Fisco Federal tenha sofrido, mas desde que - se existente - esse prejuízo seja calculado nos exatos termos da legislação de regência vigente à época da ocorrência dos fatos e não da forma como exigido pela fiscalização;
- b) que o legislador instituiu dois regimes jurídicos distintos para serem aplicados em situações distintas: o primeiro regulava as aplicações financeiras efetuadas por **BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO**, cuja alíquota era de 30% incidente nas operações realizadas até 30/06/89 e, após essa data, de 35% a 50%, conforme fosse o prazo da aplicação; o segundo regulava as aplicações efetuadas por **BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO**, com alíquotas que variavam entre 8% e 5%, dependendo do prazo de aplicação, para operações efetivadas até 30/06/89; após esta data, alíquotas 35% a 25%, também escalonadas em função do prazo da operação;
- c) que o art. 3º e seus parágrafos da Lei nº 7.751/89 é norma que se insere dentro do regime jurídico que regulava as aplicações financeiras realizadas por **beneficiário identificado**, visto que o **beneficiário não identificado** sempre terá que apresentar a nota de negociação do título que lastrea a aplicação financeira feita ao portador, pois é ele a prova da titularidade da aplicação;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44

ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

- d) que diante dos lamentáveis fatos ocorridos nas dependências da Recorrente - em que nomes de aplicadores teriam sido forjados para acobertar operações realizadas por beneficiários não identificados - o regime jurídico a ser aplicado para o cálculo do imposto de renda incidente sobre os respectivos rendimentos seria aquele relativo às operações realizadas por **beneficiários não identificados**;
- e) que a fiscalização, embora reconhecendo que as aplicações teriam sido realizadas por beneficiário não identificado, calculou o imposto de renda na fonte tendo por base as normas aplicáveis aos casos de beneficiário identificado;
- f) que no caso concreto, todas as competentes notas de negociação foram apresentadas na ocasião. Para demonstrar a veracidade da assertiva da Recorrente, já na sua impugnação foram juntadas cópias de todos os comprovantes de resgate das aplicações efetuadas no período abrangido pela fiscalização, **além das respectivas notas originais de negociação**. Desse modo a exigência de IRF sobre aplicação ao portador com base em arbitramento da base de cálculo é procedimento que fere a legislação de regência;

Ao final de sua petição recursal, requer o peticionário seja recalculada a exigência fiscal, aplicando-se as alíquotas próprias das aplicações financeiras efetuadas por beneficiário não identificado, mas sem o arbitramento da base de cálculo do imposto; seja computado para fins de determinação do valor devido, o IRF já retido e recolhido na época própria, segundo os critérios aplicáveis às operações realizadas por beneficiários identificados; requer ainda, que o cálculo do montante efetivamente devido seja feito desconsiderando-se a variação do valor da TRD no período compreendido entre fevereiro e agosto de 1991.

É o relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44  
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

**VOTO**

**Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA - RELATOR**

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade. Dele conheço.

2. A matéria ora submetida à apreciação deste Colegiado, consoante relato, se circunscreve à questão da incidência na fonte, de imposto de renda sobre rendimentos de aplicações financeiras de curto prazo, "Open Market", cujos fatos geradores ocorreram nos meses de maio, junho e julho de 1989.

3. A autuação que deu ensejo ao litígio foi levada a efeito pela via do arbitramento da base de cálculo do imposto, com fulcro nos parágrafos 1º e 2º, do artigo 3º, da Lei nº 7.751/89; artigo 47, da Lei nº 7.713/88 e artigo 47, inciso II, letra "a", da Lei nº 7.799/89. O critério do arbitramento se justificou, segundo as autoridades autuantes, pela recusa do sujeito passivo em atender termo de intimação para fornecimento da documentação suporte das operações financeiras objeto da exigência, consistentes, dentre outros, das notas de negociação relativas às operações que antecederam às de recompra realizadas pelo recorrente, documentação esta que seria de exibição obrigatória por força do disposto no *caput* do artigo 3º, da citada Lei nº 7.751/89 e que possibilitariam a determinação do *quantum* tributável sem necessidade de se lançar mão do recurso do arbitramento.

4. O inconformismo do recorrente se deve exatamente ao que intitula de impropriedade da maneira como foi conduzida a apuração da base de incidência do imposto, ou seja, pelo critério do arbitramento.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44  
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

5. Citando a legislação que sustentou o lançamento, desenvolve raciocínio tendente a demonstrar ser inaplicável a modalidade de procedimento quando se tratar de aplicações ao portador, ou seja, operações envolvendo beneficiário não identificado. No seu entender, o ditame contido no artigo 3º e parágrafos da Lei nº 7.751/89, tem alcance restrito às aplicações financeiras que tenham aplicador identificado. Vejamos a redação do dispositivo legal em comento:

*“Art. 3º - É obrigatória a apresentação pelo proprietário do título, no ato da cessão ou liquidação, de nota de negociação relativa à aquisição anterior, conforme modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, identificando as partes intervenientes na operação.*

*§ 1º - Caso não seja apresentado o documento referido neste artigo, considerar-se-á como preço de aquisição o valor de emissão ou da primeira colocação do título, prevalecendo o menor.*

*§ 2º - Na ausência de comprovação de qualquer dos valores referidos no parágrafo anterior far-se-á o arbitramento da base de cálculo do imposto pelo valor equivalente a cinquenta por cento do valor bruto da cessão ou liquidação.” (Destaquei).*

6. Conforme se observa, a norma relativa ao arbitramento está contida no parágrafo 2º que integra o artigo 3º como um todo, devendo por isso, sua interpretação ser conduzida de forma integrada com os demais dispositivos do artigo, atentando-se para os princípios da concordância e da harmonização que devem orientar o raciocínio do intérprete nessas situações.

7. Nesse diapasão, há que se considerar que, efetivamente, o ditame contido no parágrafo complementa a regra que promana do *caput*, imprimindo-lhe coercibilidade e instituindo alternativa para a determinação da base de cálculo do imposto na hipótese de sua inobservância. De se notar ainda que a norma inserta no *caput*, traz expressa a nítida intenção do legislador de identificação das partes intervenientes na operação, sendo omissa quanto às aplicações ao portador.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44  
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

8. O recorrente mostra tal omissão e procura justifica-la, argumentando que seria despicienda a exigência de apresentação de nota de negociação nessas circunstâncias, ou seja, nas cessões, resgates ou liquidações de aplicações ao portador, posto que há um imperativo de ordem operacional que impõe naturalmente essa obrigatoriedade. Trata-se da necessidade da exibição desse comprovante nesses momentos, por ser ele o único meio de atestar a titularidade da aplicação ao portador.

9. Assim, mesmo entendendo que arbitramento não se constitui em penalidade, é por demais sabido que da sua aplicação resulta sempre exigência mais gravosa para o sujeito passivo, reclamando do intérprete igual cuidado quanto à homenagem ao princípio da reserva legal. Por estas razões e considerando a forma como está redigido o dispositivo, a interpretação extensiva dessa norma de maneira a permitir o alcance das operações ao portador, além de afrontar princípios de hermenêutica, não encontra amês na legislação de regência.

10. Cabe consignar, todavia, que não comungo da tese da inutilidade do instituto do arbitramento em sede das operações ao portador, pelo simples fato de que a mera exibição do documento que habilite o portador a levantar ou movimentar os recursos aplicados, sem que a instituição interveniente o retenha para exibição à fiscalização, impossibilita a verificação pelo Fisco da correta determinação da base de cálculo do imposto, seja porque indisponível a data da operação anterior, dado importante para a definição do prazo da operação, posto que é em função dele que é fixada a alíquota aplicável, seja pela ausência do valor da operação anterior, indispensável para a fixação do *quantum* tributável. Veja-se que, por ocasião da autuação ora discutida, com a indisponibilidade desses elementos – que deveriam ter sido exibidos pela autuada – seria impossível a efetivação do lançamento por outro meio que não o do arbitramento.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44

ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

11. Entretanto, em tema tributário, em face do já aludido princípio da reserva legal, somente a coerência do procedimento em si não tem o condão de erigir a modalidade de arbitramento (operações ao portador), à condição de aplicável à espécie. **Somente a lei pode estabelecer a base de cálculo do imposto de renda (artigo 97, inciso IV, do CTN).**

12. Há a considerar ainda no exame da questão, a circunstância de que o recurso ao arbitramento, conforme orienta caudalosa jurisprudência deste Colegiado, só deve ser usado como medida extrema, na ausência de outra opção. É bem verdade que, conforme já comentado, por ocasião do lançamento, na ausência de elementos indispensáveis à definição da base de cálculo, bem assim do valor do tributo, não havia outra alternativa senão a do arbitramento. Todavia, quando da defesa inicial foi carreada aos autos a documentação requerida durante a fase de autuação de forma a suprir a deficiência que levou ao emprego do critério, deixando de existir a justificativa para a medida extrema.

13. Assiste razão, portanto, ao sujeito passivo, quando se insurge contra a forma de apuração da base de cálculo. O seu pedido, no entanto, coerentemente, não é para que seja declarado insubsistente ou improcedente o lançamento, e sim, conforme suas palavras (fls. 232) *"...requer a recorrente seja dado provimento ao presente recurso para o fim de determinar seja recalculada a exigência fiscal, aplicando-se as alíquotas próprias das aplicações financeiras efetuadas por beneficiário não identificado, mas sem o arbitramento da base de cálculo do imposto,..."* (negrito do original. Grifos não).

14. O atendimento desse justo pleito, necessariamente, implicará em modificação da fundamentação legal da exigência. Primeiro porque é inevitável o abandono da figura do arbitramento. Segundo porque o supedâneo legal eleito pelos autuantes, mesmo considerando-se a hipótese de arbitramento, quanto à fixação da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44

ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

alíquota aplicável, se apresenta equivocado. Explica-se. É que no período objeto da autuação havia previsão legal de alíquotas específicas para as operações financeiras de curto prazo realizadas por beneficiário não identificado ou ao portador. Assim, considerando-se que a exigência aqui discutida foi formalizada por falta de retenção e de recolhimento de imposto de renda incidente na fonte sobre rendimentos de operações financeiras de curto prazo realizadas por beneficiário não identificado, especificação com a qual concorda o sujeito passivo, as alíquotas aplicáveis, conforme o período, são:

- a) até o mês de junho de 1989, a prevista no parágrafo 3º do artigo 43, da Lei nº 7.713/88. O artigo, na parte que interessa a esta análise, tem a seguinte redação:

*"Art. 43 – Fica sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de vinte e cinco por cento, o rendimento real produzido por quaisquer aplicações financeiras, inclusive em fundos em condomínio, clubes de investimento e cadernetas de poupança, mesmo as do tipo pecúlio.*

§ 1º - omissis.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica aos rendimentos e ganhos de capital auferidos:

a) omissis.

b) **em operações financeiras de curto prazo, assim consideradas as de prazo igual ou inferior a vinte e nove dias, tributadas nos termos do Decreto-lei nº 2.394, de 21 de dezembro de 1987.**

**§ 3º - As operações financeiras de curto prazo e as que lhes são equiparadas, nas quais o beneficiário do rendimento não se identificar, serão tributadas à alíquota de nove por cento, incidente sobre o rendimento nominal." (destaquei).**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44

ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

- b) A partir de 1º de julho de 1989, por força da Medida Provisória nº 68, de 14 de junho de 1989, que deu origem à Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, a alíquota aplicável era a fixada pelo artigo 47, inciso II, letra "a", assim redigido:

***"Art. 47 – O rendimento real produzido por quaisquer aplicações financeiras de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, fica sujeito à incidência do imposto de renda na fonte às seguintes alíquotas de acordo com a condição do beneficiário e o prazo da operação:***

*I – omissis.*

*II – beneficiários não identificados:*

*a) 50%, quando o prazo da operação for inferior a trinta dias.*

15. Portanto, a correta aplicação da legislação à espécie dos autos, haverá que abstrair dos ditames contidos no artigo 3º, parágrafos 1º e 2º, da Lei nº 7.751/89, que trata das hipóteses de arbitramento nas operações com aplicador identificado, bem assim, do artigo 47, da Lei nº 7.713/88, que trata da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, sobre o **rendimento real ou ganho de capital** (e não sobre o rendimento nominal das operações de curto prazo) pago a beneficiário não identificado, passando a base legal da exigência a recair sobre o parágrafo 3º, artigo 43, da Lei nº 7.713/88 – até junho de 1989, alíquota de 9% incidente sobre o rendimento nominal e, sobre o artigo 47, da Lei nº 7.713/88 – a partir de 1º de julho de 1989, alíquota de 50% sobre o rendimento real da operação.

16. Muito embora o raciocínio até aqui desenvolvido possa suscitar de imediato argumentos no sentido de que com as modificações dessa forma implementadas configura a hipótese de novo lançamento ou mesmo de mudança de critério jurídico, entendo que estes postulados não se aplicam à hipóteses destes autos, dadas as peculiaridades que trazem o seu bojo, a exemplo do pedido do recorrente antes comentado. Portanto busca-se aqui, em fazendo justiça fiscal, atender legítimo reclamo do sujeito passivo, reconhecendo, ainda que com



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44

ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

mudanças quanto à fundamentação legal da exigência, a procedência de sua irresignação.

17. É a partir desse entendimento que se busca a solução para o litígio. É certo que se o *iter* ora apontado resultasse em agravamento da exigência, a toda evidência a decisão que assim se consubstanciasse seria nula por evidenciar, aí sim, novo lançamento. Todavia, a revisão do lançamento favoravelmente ao sujeito passivo, ainda que com fundamentos legais que não integrem o elenco daqueles apontados na peça impositiva, tem sido vista pela doutrina como forma de economia processual não se cogitando no caso, da hipótese de novo lançamento. É o que ensina o Professor ALBERTO XAVIER, na sua obra "DO LANÇAMENTO: TEORIA GERAL DO ATO, DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO" – Forense, 1997, na parte que trata dos "Limites do Poder de Revisão do Lançamento, pág. 257, *verbis*:

*"A ininvocabilidade do erro de direito desempenha uma função garantística, decorrente do princípio da segurança jurídica, tendente a proteger a estabilidade das situações jurídicas individuais que tenham sido objeto de atos declaratórios em relação a alegada defeituosa aplicação do direito por iniciativa de autoridade administrativa, que tem o dever funcional da sua correta aplicação mediante a prática de atos dotados de 'presunção de legalidade'.*

*Esta proibição só deve prevalecer, no entanto, se o ato de revisão for desfavorável para o particular, pois só neste caso se justifica a função garantística da limitação; se o ato de revisão for favorável, nenhuma razão existe para limitar a plena apreção da legalidade do ato, pelo que entendemos que a revisão não está submetida aos fundamentos rígidos do artigo 149 do Código Tributário Nacional, podendo, portanto, operar-se com base em erro de direito."* (Grifos do original, negritos não).

18. As razões expostas me permitem adicionar as lições do Dr. ANTÔNIO DA SILVA CABRAL *in* PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, Editora Saraiva, pág. 416, as quais, em face dos elementos novos oferecidos à análise na fase impugnatória, se aplicam com perfeição ao raciocínio desenvolvido.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44  
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

*" O exemplo acima foi para ilustrar que a decisão do Conselho pode vir a ser influenciada por fato novo, mas só para beneficiar o contribuinte." (Grifos do original).*

19. Ademais, cabe consignar que não se trata de abertura de precedente jurisprudencial. Outros julgados existem, inclusive deste Colegiado, dando idêntico tratamento à matéria. Cita-se como exemplo o Acórdão nº 106-08.658, de 18 de março de 1997. Em relação a esse decisório há detalhe que torna ainda mais pacífica a decisão ora proposta. É que aqui há ainda o pedido do sujeito passivo coincidente com o tratamento dado à questão pelo presente voto. A propósito, trago a lume excerto desse julgado, extraído da página 9 do voto que o integra. *Verbis*:

*"É aceitável o argumento de que, à época do lançamento, o Fisco não tivesse elementos para chegar ao lucro real obtido nas transações – o que terá justificado o recurso à medida extrema. Com efeito, apesar da defesa ter alegado, por diversas vezes, que tais informações poderiam ser obtidas na própria escrita da contribuinte, a verdade é que as mesmas só viriam aos autos, prestadas por terceiro, no caso, o BCN.*

*Havendo meios para identificar o rendimento bruto real, deixa de existir a justificativa para se manter o arbitramento, devendo ser adotada a base de cálculo decorrente de tais valores – agora conhecidos.*

*Entendo, portanto, dava ser reformada a r. decisão recorrida, quanto a este aspecto, para que o lançamento seja revisto, considerando-se como base de cálculo de incidência do imposto o resultado da comparação (positiva) entre os valores das colunas..."*

20. Quanto ao pleito relacionado com a TRD, entendo assistir razão em parte ao recorrente, quando pleiteia a exclusão da exigência do encargo moratório no período de fevereiro a agosto de 1991. Em relação a esta questão, a exigência do acréscimo tem sofrido restrições nos julgados deste Colegiado, e

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44  
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais, de que é exemplo do Acórdão nº CSRF 01-1.773, de 17 de outubro de 1.994, porém, no período de fevereiro a julho de 1991.

20.1 O entendimento predominante é de que tal exigência somente tem lugar a partir do mês de agosto de 1.991, mês da entrada em vigor da Medida Provisória nº 298/91, que deu origem à Lei nº 8.218/91, pela inaplicabilidade retroativamente das disposições contidas, respectivamente, nos artigos 31 e 30 desses diplomas legais, os quais, dando nova redação ao "caput" do artigo 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1.991, estatuíram no sentido da incidência do encargo a partir fevereiro do mesmo ano. Na ausência de disposição legal específica disciplinadora da cobrança de juros de mora no período correspondente à lacuna criada pela irretroatividade da lei nova, é de se aplicar a norma geral, no caso, o Código Tributário Nacional, cujo artigo 161, § 1º, dispõe que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. Assim, no mesmo período, a exigência de juros de mora somente é cabível à razão de 1% ao mês.

21. Por essas razões, é meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que seja ajustada a base de cálculo do imposto nos termos dos itens 14 e 15 deste voto, e para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 06 de janeiro de 1998.

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA

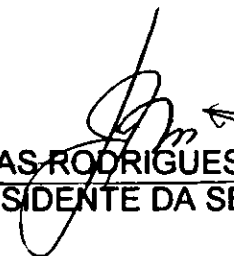
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880.018757/94-44  
ACÓRDÃO Nº. : 106-09.731

**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, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16.03.98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 30 AGO 1999

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em 09 SET 1999

  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL