

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10880.061004/93-69  
Recurso n.º : 120.435  
Matéria : IRPJ e OUTROS – EXS.: 1992 e 1993  
Recorrente : ZAMANA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 24 DE FEVEREIRO DE 2000  
Acórdão n.º : 105-13.100

**PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO** - O art. 1º, § 1º, da Medida Provisória nº 1.778/99 somente se aplica à ação punitiva da administração pública federal, direta ou indireta, no exercício do poder de polícia, em cujo conceito não se enquadra a atividade de lançamento e cobrança de impostos e contribuições. IRPJ E IRF: Os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541 não se aplicam às empresa tributadas com base no lucro presumido. CSSL e COFINS - A simples existência de veículos no pátio da empresa comercial não é suficiente para caracterizar a compra não registrada e suportada por receita omitida.

Preliminar Rejeitada e Recurso provido.

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

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO - RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 MAR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, IVO DE LIMA BARBOZA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO e NILTON PÊSS.

RECURSO N.º : 120.435  
RECORRENTE : ZAMANA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

ZAMANA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA., recorreu da Decisão nº 484,99, do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento, que manteve parcialmente a exigência discutida. A decisão recorrida manteve integralmente, sem qualquer redução a exigência relativa ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Imposto de Renda Retido na Fonte, Cofins e Contribuição Social, em cujos lançamentos a multa de ofício foi reduzida para 75%, e exclui a cobrança do Pis incidente sobre o Faturamento.

A exigência está configurada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 3), assim redigido:

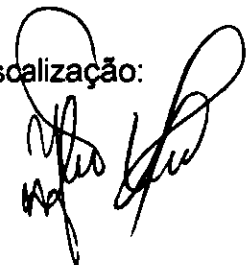
*"No exercício das funções de Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, em cumprimento às determinações contidas na FM n.º 1705, comparecemos ao estabelecimento acima identificado, onde na presença do titular – Sr. Rosário Paulo Zamana, demos ciência dos motivos da visita, onde solicitamos os talões de Notas Fiscais de Entrada, livros fiscais, e documentos outros, que no andamento dos serviços, fossem necessários.*

*A seguir, relacionamos dez veículos que se encontravam expostos na loja (relação anexa), cujo valor atribuído foi baseado no Guia de Preços (Folha de São Paulo) no dia 03.10.93.*

*Na apresentação dos livros fiscais e dos talões de Notas ficou constatado que não foram emitidas as Notas Fiscais de Entrada dos Veículos existentes na loja, nem sequer foram lançadas notas nos livros fiscais que identificassem os veículos expostos.*

*Ato contínuo, extraímos uma nota de cada série existente, ou seja, a primeira nota em branco de cada talão de n.ºs E/1 – 325 e B1 325, as quais fazem parte integrante do processo. Assim como, foram xerografados os certificados de registro dos veículos, que também fazem parte integrante do processo e onde se constata, que os mesmos se acham com o endosso em branco".*

Foi a seguinte a capitulação legal adotada pela fiscalização:



| Tributo       | Capitulação Legal                                                                  | Fls. |
|---------------|------------------------------------------------------------------------------------|------|
| IRPJ          | Art. 43 e 44 da Lei 4.541/92, c/c art. 157 e § 1º, 179, 181, 387 inc. II do RIR/80 | 07   |
| I R Fonte     | Art. 35 da Lei nº 7.713/88                                                         | 12   |
| Cofins        | Art. 2º Lei Complementar nº 70/91                                                  | 12   |
| Contr. Social | Não indicado                                                                       |      |

A defesa da recorrente, desde a impugnação se fez pela alegação de que a exigência se baseou em mera presunção e que os veículos foram recebidos em consignação, sendo os fatos representativos, no máximo, de indícios que a fiscalização poderia ter utilizado para iniciar aprofundamento da ação fiscal, não tendo ocorrido qualquer *"aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos"*. Transcreve trechos doutrinários e excertos jurisprudenciais que apoiam a defesa. Pleiteia a declaração de inconstitucionalidade da Cofins.

A autoridade recorrida assim fundamentou sua decisão (fls. 70):

*"Ora, a presunção de que tenham sido adquiridas com a utilização de recursos não contabilizados é autorizada pela legislação que capitulou a autuação. O arrazoado do impugnante esquece que, no caso em tela, trata-se de presunção legal condicional (Juris Tantum), ou seja, aquela que a lei tem como verdade enquanto não há prova em contrário.*

*Alega o interessado que os veículos foram recebidos em consignação e nada oferece como prova disto, ademais mesmo que assim fosse não estaria dispensada a emissão da Nota Fiscal de Entrada e registro nos livros devidos.*

*O documento emitido posteriormente em nada releva a irregularidade, visto que o contribuinte perdeu a espontaneidade já no início da ação fiscal, aliás tal atitude só confirma a anterior situação irregular.*

*Diante de tais fatos e afirmações do próprio impugnante resta configurada a omissão de receitas provada por indícios, mais que suficientes, contra os quais a peça impugnatória resume-se em alegações despidas de prova e fundamentação legal".*



O recurso trouxe em reprise as alegações da impugnação, aditadas por preliminar de prescrição no procedimento administrativo, traduzida na transcrição do parágrafo 1º, do artigo 1º, da Medida Provisória nº 1.778/99, assim expresso:

"Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade decorrente da paralisação, se for o caso."  
(destaque no recurso voluntário)

Segue-se pedido de arquivamento do processo, sob alegação de que a impugnação foi efetivada em 07/12/93 e decorreram mais de cinco anos sem que qualquer despacho fosse proferido.

Não se encontram no processo as cópias xerox dos certificados de propriedade dos veículos que a fiscalização afirma fazerem parte integrante do processo (TVF de fls. 03).

O recurso voluntário é tempestivo.

Não há recurso de ofício pela parcela desonerada.

Foi formalizada preliminar de prescrição, com base no § 1º, do art. 1º, da Medida Provisória nº 1778.

É o relatório.



## VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso voluntário, tempestivamente interposto, deve ser apreciado.

Visando a apreciação da preliminar de prescrição, é de se ver o texto paradigma, art. 1º da Medida Provisória 1.778, extraído da 12ª edição (DOU 4.6.99, pág. 40):

*"Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.*

*§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.*

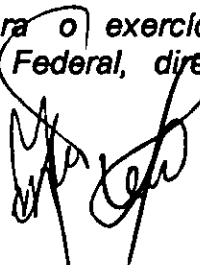
*§ 2º Quando o objeto da ação punitiva da Administração também constituir crime, a prescrição rege-se-á pelo prazo previsto na lei penal.*

*(...)*

*Art. 8º Ficam revogados o ar. 33 da Lei nº 6.385, de 1976, com a redação dada pela Lei nº 9.457, o art. 28 da Lei nº 8.884, de 1994, e demais disposições em contrário, ainda que constantes de lei especial."*

Iniciando a verificação dos limites em que a Medida Provisória é aplicável, é conveniente conhecer a ementa nela trazida:

*"Estabelece prazo para o exercício da ação punitiva pela Administração Pública Federal, direta e indireta, e dá outras providências."*



O art. 8º determinou a revogação de matéria similar, já tratada anteriormente quanto aos prazos, cujos textos apresentavam o seguinte teor:

LEI 6385 DE 07/12/1976

DOU 09/12/1976

Dispõe sobre o Mercado de Valores Mobiliários e Cria a Comissão de Valores Mobiliários.

CAPÍTULO VIII - Das Disposições Finais e Transitórias (artigos 28 a 34)

TEXTO:

*Art. 33 - Prescrevem em oito anos as infrações das normas legais cujo cumprimento incumba à Comissão de Valores Mobiliários fiscalizar, ocorridas no mercado de valores mobiliários, no âmbito de sua competência, contado esse prazo da prática do ilícito ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.*

*§ 1 - Aplica-se a prescrição a todo inquérito paralisado por mais de quatro anos, pendente de despacho ou julgamento, devendo ser arquivado de ofício ou a requerimento da parte interessada, sem prejuízo de serem apuradas as responsabilidades pela paralisação, se for o caso.*

*§ 2 - A prescrição interrompe-se:*

*I - pela notificação do indiciado;*

*II - por qualquer ato inequívoco que importe apuração da irregularidade;*

*III - pela decisão condenatória recorrível, de qualquer órgão julgador da Comissão de Valores Mobiliários;*

*IV - pela assinatura do termo de compromisso, como previsto no § 5 do Art. 11 desta Lei.*

*§ 3 - Não correrá a prescrição quando o indiciado ou acusado encontrar-se em lugar incerto ou não sabido.*

*§ 4 - Na hipótese do parágrafo anterior, o processo correrá contra os demais acusados, desmembrando-se o mesmo em relação ao acusado revel.*

*\* Artigo, "caput" e §§, com redação dada pela Lei n. 9.457, de 05/05/1997 (DOU de 06/05/1997, em vigor desde a publicação).*

*• Sobre os prazos prescricionais referidos neste artigo, vide artigos 4 (referente a inquéritos administrativos no âmbito do mercado de valores mobiliários) e 5 (determinação da vigência da Lei após 30 dias da sua publicação) da Lei n. 9.457, de 05/05/1997 (DOU de 06/05/1997, em vigor desde a publicação).*

LEI 8.884 DE 11/06/1994

DOU 13/06/1994

Transforma o Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE em Autarquia, Dispõe sobre a Prevenção e a Repressão às Infrações contra a Ordem Econômica e dá outras Providências.

TÍTULO V - Das Infrações da Ordem Econômica (artigos 15 a 29)

CAPÍTULO IV - Da Prescrição (artigo 28)

TEXTO:

*Art. 28 - Prescrevem em cinco anos as infrações da ordem econômica, contados da data da prática do ilícito ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.*

*§ 1 - Interrompe a prescrição qualquer ato administrativo ou judicial que tenha por objeto a apuração de infração contra a ordem econômica.*

*§ 2 - Suspende-se a prescrição durante a vigência do compromisso de cessação ou de desempenho.*

Assim, diante do texto dos dispositivos transcritos, entendo que a legislação adotada para embasar a preliminar diz respeito tão somente à processos decorrentes da ação do Estado no exercício de seu poder de polícia, cujo conceito se encontra delimitado no art. 78 do Código Tributário Nacional, assim expresso:

*"Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão do interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos" (Redação dada pelo Ato Complementar nº 31, de 28.12.96)*

Tal artigo se encontra inserto no Título IV, que trata das Taxas, cujo fato gerador se caracteriza no exercício regular do poder de polícia ou na prestação de serviços públicos, correspondendo, portanto, a uma das modalidades de tributo.

Evidentemente as demais modalidades de tributo, no caso específico, dos impostos e contribuições, que não tem contrapartida em qualquer ação de desempenho do poder de polícia, ficam ao largo da aplicação da legislação invocada no recurso.

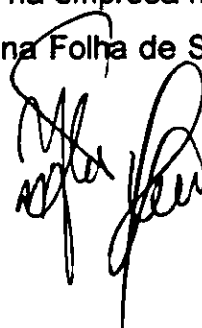
Assim, é de se rejeitar a preliminar por ser inaplicável aos procedimentos decorrentes do processo administrativo fiscal, não atingindo a sistemática de lançamento e cobrança de impostos e contribuições regidas pelo Decreto nº 70.235/72.

É de se iniciar a apreciação da questão, relativamente ao tributo principal – IRPJ – pelo exame do dispositivo capitulador da exigência.

Os artigos 157, 179 e 387 são genéricos e não definem qualquer tipo fiscal. O artigo 181, porém, define o tipo fiscal conhecido como suprimento de caixa efetivado por sócio.

No que respeita à capitulação na Lei nº 5.451/92, constato não corresponder à numeração das leis editadas em 1992, motivo por que deixo de apreciá-la. A menos que o autor do feito tenha pretendido indicar a Lei nº 8.541, já ela trata, em seus artigos 43 e 44 situações de omissão de receita. Assim, estarei tratando o assunto sob a égide da Lei nº 8.541/92.

Como está demonstrado a fls. 04, a fiscalização lançou o tributo sob a modalidade de lucro presumido e adotou como base de cálculo o valor de Cr\$ 6.370.000,00, apurado de acordo com o demonstrativo de fls. 02, composto pelo valor de mercado estimado dos veículos que se encontravam na empresa na data da fiscalização, sendo a estimativa formada pelos preços indicados na Folha de São Paulo como sendo de mercado.



A fiscalização não juntou os certificados de propriedade nem apensou qualquer prova de que tais veículos houvessem sido comprados ou pagos pela recorrente. Adotou a presunção de que, estando de posse dos mesmos, elas eram de propriedade da recorrente e estavam pagos ou quitados. Isso não fica claro no processo mas adoto como conclusão.

O primeiro ponto a indicar é que a tributação se instalou sobre 100% do valor estimado dos veículos, o que descaracteriza a premissa maior que caracteriza o instituto da presunção de lucro, que se caracteriza exatamente pela estimativa de lucro definida em lei e que afasta a necessidade de contabilização e apuração concreta dos custos.

Tal distorção vem definindo uma tendência majoritária neste Colegiado, de que não é adequada a tributação de 100% de qualquer valor embutido na sistemática de lucro presumido, exatamente porque isso elimina os custos, ou considera receitas a custo zero, o que, além de irracional é tecnicamente impossível.

Isso vem criando sólida jurisprudência sobre a inaplicabilidade dos artigos 33 e 34 da Lei nº 8.541/92, tais como:

Acórdão nº 103-19.796 – Sessão de 09 de dezembro de 1998 –  
Recurso n.º 116.947 – Voluntário – FERTI – PORÃ IMPORTAÇÃO  
E EXPORTAÇÃO LTDA.  
IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – LUCRO  
PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECEITAS – A tributação prevista  
no art. 43 da Lei n.º 8.541/92 alcança tão-somente as pessoas  
jurídicas tributadas com base no lucro real. Embora a Lei n.º  
9.064/95 tenha incluído essa hipótese de incidência às empresas  
tributadas pelo lucro presumido e arbitrado, o dispositivo contraria o  
conceito de renda e da base de cálculo do imposto a que se refere  
o CTN que autoriza tributar o lucro e não o valor da receita omitida.  
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. Inaplicabilidade do art.  
44 da Lei n.º 8.541/92 às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro  
presumido. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL.  
CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE  
SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO –

*Configurada a omissão de receita, mantém-se as exigências. Recurso parcialmente provido. Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências tributárias do imposto de renda pessoa jurídica e imposto de renda na fonte; e excluir da matéria tributável relativa ao PIS, COFINS e Contribuição Social, a importância de Cr\$ 79.197.278,48, em junho de 1993, correspondente à atualização da receita omitida, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

Relatora Sandra Maria Dias Nunes.  
DOU de 17.03.99, pág. 08.

Pelas mesmas razões alinhavadas no Acórdão paradigma, entendo que a tributação relativa ao Imposto de Renda e ao Imposto de Renda na Fonte devem ser canceladas.

Relativamente, porém, às contribuições, diferente raciocínio deve ser aplicado. Aqui deve ser apreciada objetivamente a efetivação da omissão de receita.

No caso concreto, a existência dos veículos em exposição para venda pode decorrer de pelo menos três situações hipotéticas. Uma caracterizada pela aquisição dos veículos à vista, em cujo caso ocorreu o pagamento e se pode considerar a irregularidade fiscal de desembolso por compras não contabilizadas, ocorrendo o caso em que é possível que os recursos tenham se originado de venda mantida sem registro e, portanto, à margem da contabilidade. Outra, caracterizada pela compra a prazo, sem que tenha se caracterizado o pagamento, caso em que não é presumível qualquer omissão de receita anterior, uma vez que nenhum recurso foi despendido na compra, ocorrendo simples retardamento no registro da compra com quebra do regime de competência sem qualquer efeito postergatório do tributo, apenas com postergação no registro do custo correspondente. Nenhuma irregularidade com efeito fiscal concreto se caracteriza. A terceira, representada por simples consignação do veículo para venda em nome do seu proprietário.



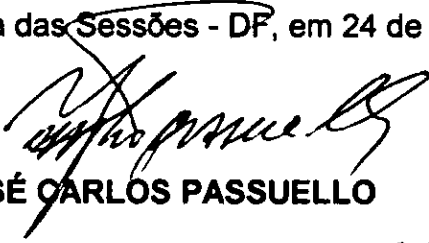
Nenhuma das três situações ficou caracterizada. A fiscalização sequer juntou cópia dos certificados de propriedade, por via original ou cópia, que deveriam estar em poder da recorrente no caso de serem de sua propriedade os veículos. É de se imaginar que se os veículos fossem de sua propriedade, os certificados de propriedade deveriam estar em sua posse e endossados, com ou sem data, em seu nome ou em branco. Nenhuma prova nesse sentido. Da mesma forma a empresa não documentou a possibilidade de consignação.

Nenhuma prova indica o desembolso em pagamento à compra dos veículos pois somente tais pagamentos caracterizariam a omissão de receita ou a origem não declarada de recursos empregados nas compras inquinadas.

Assim, não há como adotar a presunção de que a simples presença dos veículos no pátio da recorrente corresponde à omissão de receitas despendidas na sua aquisição, o que me leva a descaracterizar tal omissão de receita. Essa conclusão serve para elidir a cobrança da Contribuição Social e do Cofins. O Pis já foi cancelado pela decisão recorrida.

Assim, pelo que consta do processo, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar interposta e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2000

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO

