



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10880.089194/92-61
Recurso n.º : 114.536
Matéria: : IRPJ - EXS: 1990 e 1991
Recorrente : LOR S/A. - DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES
MOBILIÁRIOS EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP.
Sessão de : 10 de dezembro de 1997
Acórdão n.º : 101-91.677

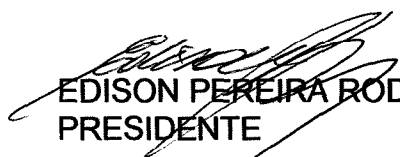
NORMAS PROCESSUAIS - Imprecisão ou omissão na indicação dos dispositivos legais infringidos não é suficiente para inquirir de nulidade o auto de infração se a descrição dos fatos permite, sobejamente, identificar a acusação e a impugnante demonstra tê-la entendido. Não caracterizadas as irregularidades apontadas pela Recorrente, não prosperam as arguições de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida.

CUSTOS INEXISTENTES - Os valores escriturados como custo de aquisição de ouro aluvionar embasados em documentos não hábeis, se não comprovada, de qualquer forma, a efetividade da operação, devem ser glosados.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LOR S/A. - DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo n.º : 10880.089194/92-61
Acórdão n.º : 101-91.677

2


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.

Lads/

RECURSO N. 114.536

RECORRENTE : LOR S/A DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES
MOBILIÁRIOS EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL

RELATÓRIO

Contra LOR S/A D.T.V.M. foi lavrado o auto de infração de fls. 629/630 para exigência de crédito tributário equivalente a 80.123.266,01 UFIR, sendo 13.856.278,22 UFIR a título de imposto de renda da pessoa jurídica dos exercícios de 1990 e 1991, e o restante, a título de juros de mora e multa por lançamento de ofício.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls 616/620, o trabalho de auditoria apurou o que se segue :

“1- Constatamos a existência de sistemáticas operações de compra e venda, em geral diariamente, de “ouro aluvionar” de origem não comprovada, sempre de BEDMINSTER DO BRASIL C/S LTDA. CGC 55.952.915/0001-99, no período de 21/06/889 a 13/03/90.

2- Evidenciou-se claramente, pelos exames e diligências realizadas e compulsando-se as declarações tomadas “a termo” dos envolvidos, que tais operações não tinham qualquer lastro em ouro, quer físico ou em custódia, pois :

2.1- Em desacordo com a Instrução Normativa SRF n. 136/87, nas correspondentes Notas de Negociação c/Ouros não faziam constar as “características da liquidação física”, ou seja, a identificação do custodiante ou do portador.

2.2- Pela análise do volume das operações, quer pelos aspectos quantitativos ou qualitativos, pressupunha-se a existência de razoável quantidade de documentos que evidenciassem o movimento físico do ouro transacionado, porém toda a documentação colocada a nossa disposição para exame, inclusive os registros contábeis da época, demonstraram apenas a existência de grande movimentação financeira (em cruzados novos) porém nenhuma prova da movimentação física (em ouro aluvionar). Os únicos documentos que essa fiscalização encontrou se referiam a controle escritural das operações, ou seja, o controle dos saldos físicos (quantitativo) e em cruzados novos (qualitativo).

2.3- BEDMINSTER DO BRASIL C/S LTDA, que consta como comitente nessas negociações, não as escriturava regularmente em sua contabilidade pois, em seus registros as mesmas constaram como simples operações de débitos e créditos em conta corrente, dissimuladas como se na realidade se

 Lads/

tratassem de meras intermediações por conta e ordem de BEDMINSTER CORPORATION, sociedade panamenha que, de acordo com a legislação vigente, não se obriga a manter registros das operações para exibí-los às autoridades fiscais. Na BEDMINSTER DO BRASIL, por outro lado, também não encontramos quaisquer evidências concretas da existência física do ouro transacionado. Ou seja, o ouro não aparece nem na BEDMINSTER DO BRASIL, que seria apenas a intermediadora (mas não estaria obrigada a registrá-lo) e nem na BEDMINSTER CORPORATION, cujos registros não está obrigada a exibí-los (note-se que a BEDMINSTER CORPORATION é sócia da BEDMINSTER DO BRASIL, sendo todas duas representadas pelo Sr. Pedro Rodovalho Marcondes Chaves Neto).

2.4- BEDMINSTER CORPORATION, através de seu representante legal Sr. Pedro Rodovalho Marcondes Chaves Neto, quando questionado sobre essas operações, limitou-se a informar que :

- o ouro transacionado originário da LOR S/A D.T.V.M., era retirado e transferido desta última **pelo próprio representante legal**, com a utilização de **escolta particular** (!!!)
- as referidas escoltas particulares eram **fornecidas pelos acionistas** da BEDMINSTER CORPORATION, que o avisavam por via telefônica (!!!).
- o ouro retirado da LOR, no caso de haver saldo, era levado para local seguro que “o declarante deixa de informar em virtude de ser o objetivo das compras de ouro proteger os ativos financeiros da BEDMINSTER CORPORATION, da qual é representante legal, contra eventuais atos de príncipe ”

2.5- As últimas operações desse tipo foram realizadas em 13/03/90, dia útil imediatamente anterior à implantação do chamado “Plano Collor”, que sujeitou esses ativos a elevada taxaço de Imposto s/ Operações Financeiras (I.O.F.) , ao qual, evidentemente, os envolvidos não quiseram se sujeitar, mesmo porque, ao que estamos demonstrando, o ouro na verdade não existia. Como nas operações anteriores, de acordo com as alegações do referido Sr. Pedro (representante legal da BEDMINSTER CORPORATION) , não havia, obrigatoriamente, a movimentação física do ouro transacionado, já que era quase tudo comprado e vendido no mesmo dia, porém no dia 13/03/90 isso não ocorreu, tendo sido vendido pela LOR a BEDMINSTER a quantidade astronômica **678 kg** de ouro (notas n.ºs 7385, 7386 e 7389) do qual nenhuma documentação que comprovasse a movimentação física foi localizada ou apresentada a esta fiscalização.

3- As liquidações financeiras das operações eram realizadas das seguintes formas :

- VENDAS DE OURO PARA BEDMINSTER : inúmeros cheques emitidos por diversas pessoas físicas e/ou jurídicas não identificadas, os quais eram relacionados


Lads/

e encaminhados via cartas-protocolo emitidas pela BEDMINSTER CORPORATION;

- COMPRAS DE OURO DA BEDMINSTER: parte por simultânea operação de venda e parte por cheques emitidos pela LOR.

Questionado sobre a origem dos cheques entregues a LOR, o representante da BEDMINSTER CORPORATION declarou serem originários de seus ativos, uma vez que se "tratavam de títulos ao portador conforme permitido pela legislação em vigor; que tais recursos originaram-se de cheques em moeda nacional entregues por acionista estrangeiro ao Vice-Presidente e Tesoureiro (o declarante), as vezes pessoalmente, no Exterior ou em São Paulo, as vezes via postal ".

4 - Por operações, pelo que se depreende dos fatos acima relatados, eram realizadas com o intuito, único e exclusivo, de dissimular as reais operações realizadas de compra e venda de outros ativos. Simulavam, pois, operações de venda e compra de ouro, contando, para tal, com a conivência da BEDMINSTER DO BRASIL S/C LTDA e da BEDMINSTER CORPORATION, de modo a propiciar que a sua contabilidade pudesse refletir a entrada e saída de recursos financeiros **sem transparecer as reais operações e sem, também, apropriar as correspondentes Receitas.**

8- Isto posto, procedemos a autuação do contribuinte, glosando os respectivos custos que, nas operações objeto deste, correspondem aos valores registrados nas **Notas de Compra**, com fundamento nos dispositivos legais citados no Termo de Constatação ao qual este está apenso :....."

OBS : Note-se que, em 13/03/90, a Nota de Negociação de Compra nº 7387, de Cr\$ 76.768.000,00 foi registrada na LOR S/A DTVM e na BEDMINSTER DO BRASIL S/C LTDA pelo valor de CR\$ 76.048.000,00, havendo uma diferença, portanto, de Cr\$720.000,00.

Os dispositivos legais referidos no auto de infração foram os seguintes:

IRPJ- art. 179, 180, 181, 183, 185, 192 e 387, incisos I e II do RIR/80; art. 12, 13, 21 e seus §§ do DL 1598, art. 44 e 45 da Lei 4506/64, art. 1º, inc. II do DL 1648; art. 2º § 3º e 4º da Lei 154/67 e art. 183 II da Lei 6.404/76, IN SRF 135/87

IRFON 2065/83, art. 8º e PN 20/84

Tempestivamente, a empresa impugnou a exigência argüindo preliminarmente nulidade do lançamento e, no mérito, dizendo ser improcedente o auto de infração: a) por não haver prova das

 Cads/

acusações, provas essas que incumbem à administração; b) por não haver lei que autorize a presunção de omissão de receita por omissão em Nota de Negociação de Ouro dando como infringido o art. 12, § 2º; c) por não estar caracterizada no auto de infração a omissão de receita; d) por afrontar a Constituição, no seu art. 48, inc. I, uma vez que ignorou a hipótese da presunção, atendo-se somente à consequência.

A autoridade julgadora de primeira instância rejeitou as preliminares de nulidade e manteve integralmente o lançamento.

Inconformada, a empresa recorre a este Conselho. Alega, preliminarmente:

a) nulidade do auto de infração pelos seguintes motivos :

- Cercamento de defesa, porque na descrição dos fatos (fls. 629) faz referência a que as infrações encontram-se descritas e capituladas nas folhas de continuação em anexo, sendo que essa “folha de continuação diz o seguinte : “Termo de **encerramento parcial** de ação fiscal”(fls 631)

- Afronta ao princípio da legalidade, ao pretender ocorrência de infração à Instrução Normativa 135/87, PN 52/84 e PN 20/84

- Violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório, pois uma das normas dadas como infringidas é a Lei 154/67, que não existe, e a explicação dada a esse respeito pela Recorrida é tardia e inadmissível. Também no demonstrativo da atualização monetária (fls. 627), no “enquadramento legal”, segunda linha, é impossível identificar a lei por seu número, sendo inadmissível a explicação tardia da Recorrida. Idem quanto ao demonstrativo dos acréscimos legais, fls. 628, parecendo ser Lei 8.218/91. Além disso, as normas apontadas como infringidas são impossíveis com a descrição dos fatos.


Lads/

- Descabimento de auto de infração, mas sim de lançamento ex-officio, pois fundou-se o auto no Decreto 70.235/72, quando o Executivo não mais tinha poder de legislar, uma vez que o recesso do Congresso terminara em 21/10/69.

-Afronta ao art. 142 do CTN, pois o autuante não pode aplicar a multa, mas apenas propô-la.

b) nulidade da decisão

-Por não ter resolvido todas as questões que lhe foram propostas (a primeira foi pedido de que o início do prazo para recurso fosse 05/01/93, pois embora tivesse tomado ciência do auto em 04/12/92, o processo continha 625 folhas, mas só lhe foram entregues algumas, sem numeração e várias ilegíveis)

-Nula a decisão porque as preliminares e as questões de mérito constam da defesa e o silêncio foi total

-Cerceamento de defesa por ter ignorado o pedido formulado em 17/01/95, durante o prazo para recurso, para vista do processo fora da repartição, na forma da Lei 8.906/94

No mérito, alega que :

a) Nada foi provado pelo autuante. Não foi produzida nenhuma prova de que a operação com ouro era realizada para compra e venda de outros ativos e que não havia movimentação física do ouro, conforme alega a fiscalização, a quem incumbe provar suas alegações.

b) Não tem sentido invocar a IN 135/87". Num verdadeiro sorites- através uma imaginária obrigação de " **custo diante** " ou portador- chega ao paralogismo : falta de lastro em ouro "

c) - Não há nexos entre a omissão de nota de negociação de ouro e omissão receita . Da primeira não se pode inferir a segunda.

d) O dispositivo apontado como infringido (RIR/80, art. 180) não é pertinente à omissão de receita em nota de negociação de ouro.



Lads/

Processo n.º : 10880.089194/92-61
Acórdão n.º : 101-91.677

8

e) É necessário haver lei para que haja presunção, e tal fica mais nítido uma vez que a pretendida omissão de receita , como quer o auto de infração, configuraria sanção pelo descumprimento de obrigação relativa à Nota de Negociação de Ouro

e) Incabível a capitulação no art. 8º do DL 2.065, que não mais vigora

É o relatório.



Lads/

VOTO

Conselheira, SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Recurso tempestivo, devendo ser conhecido.

A Recorrente argui a nulidade do auto de infração, sob seis fundamentos que passo a analisar :

1-- Sobre a referência contida em fls 629 a que as infrações acham-se descritas na folha de continuação em anexo, mas que essa folha é “termo de encerramento parcial da ação fiscal”(fls 631), observo que às fls 630 (folha de continuação nº 1 do auto de infração do IRPJ de 04/12/92) consta o seguinte : “ As matérias fiscais e respectivas fundamentações legais, que deram origem ao presente Auto de Infração encontram-se devidamente descritas no Termo de Constatação de 28/11/92, que fica fazendo parte do presente como se neste estivesse transcrito.” O termo de constatação se encontra às fls 613/622. Não ficou, assim, caracterizado o alegado cerceamento de defesa.

2- Se o auto de infração indica os dispositivos legais infringidos, a menção, também, a atos normativos não viola o princípio da legalidade.

3- As irregularidades apontadas quanto ao ano de edição da Lei nº 154 (de 1947, e não de 1967, como constou do Auto) e impossibilidade de identificação dos dispositivos mencionados às fls 627 e 629 são irrelevantes. Primeiro, porque o ano de edição da lei é facilmente identificável pelo seu número, uma vez que a numeração dos atos legais é seqüencial, não recomeçando a numeração a cada ano. Da mesma forma que a Recorrente identificou as leis editadas em 1967 (de 5.197 a 5.377) poderia ter identificado o ano de edição da Lei 154. Depois, o que importa, realmente, é a descrição dos fatos. Quanto aos dispositivos mencionados às fls 627/629, **ainda que fosse impossível identificá-los**, o que não é fato, a irregularidade teria sido causada pelo

 Lads/

próprio sujeito passivo, que sobre eles apôs seu carimbo, não podendo, pois, ser por ele invocada como causa de nulidade .

4-Quando a serem impossíveis com a descrição dos fatos várias normas dadas como infringidas, tem razão a Recorrente. Não tem sentido, realmente, a abundância de dispositivos legais mencionados no enquadramento. Na realidade, impertinentes as referências a vários artigos, entre os quais o 180 e 181 do RIR/90, eis que não há acusação de passivo fictício, saldo credor de caixa ou suprimento por sócios. Da mesma forma, os artigos 179 (receita bruta), 185 (avaliação de estoques) 192 (dedutibilidade dos custos e despesas) e 387-I (adição ao lucro líquido de custos ou despesas indedutíveis), têm relação apenas indireta com a infração apontada. Na realidade, a fiscalização glosou os custos não por entendê-los indedutíveis, mas sim inexistentes (não foi provada a aquisição do ouro aluvionar) . O procedimento fiscal consistiu em glosar os custos contabilizados como compra de ouro, porque não comprovados com documentação hábil. (Os demais dispositivos mencionados são, apenas, o embasamento legal dos artigos do RIR/80 citados). Entretanto, tal imprecisão na capitulação legal, por si só, não inquina de nulidade o auto de infração, eis que o fato está perfeitamente descrito, o contribuinte compreendeu-o e dele se defendeu. Ao processo administrativo fiscal aplicam-se, subsidiariamente, as normas do processo civil. E nesse é pacífico o entendimento de que a invocação de norma jurídica inadequada não invalida a petição inicial, pois o juiz aplica o direito ao fato, ainda que não tenha sido invocado (*"Da mihi factum, dabo tibi jus"*, *"Jura novit curia"*)

5-Quanto ao descabimento de auto de infração, mas sim de lançamento de ofício, o auto de infração outra coisa não é senão um dos instrumentos previstos no Decreto 70.235/72 (ao lado da notificação de lançamento) para formalização, de ofício, da exigência. Além disso, totalmente despropositada a arguição de nulidade (ou inconstitucionalidade) do Decreto 70.235/72, ou mesmo de sua revogação. Encontra-se pacificado o entendimento de que esse Decreto tem *status* de lei, não sendo outro o motivo pelo qual suas modificações mais recentes foram feitas através de lei ordinária. O Decreto 70.235/72 foi baixado por delegação contida no Decreto-lei 822/69. Esse Decreto-lei , por sua vez, foi baixado pela Junta Militar que governava o País quando o Congresso estava em recesso forçado, e que detinha amplos poderes legislativos por força de Atos Institucionais. A Emenda Constitucional 01/69 aprovou e excluiu da apreciação judicial,

 Lads/

entre outros atos, os de natureza legislativa expedido com base nos atos institucionais, o que significa dizer que o Decreto-lei 822/69 permaneceu com plena vigência. A questão está resumida no voto proferido pelo Ministro Ilmar Galvão, no julgamento da AMS 106.747.DF.

6- Diz, ainda, a empresa, que os fiscais violaram o mandamento do art. 142 do CTN quando aplicaram penalidade em lugar de apenas propô-la. A esse respeito oportuno transcrever as considerações de Alberto Xavier, na sua obra “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, Editora Resenha Tributária, 1977, pag. 54 :

“.....Entendemos que as autoridades de fiscalização dos tributos têm poderes mais amplos que os de uma simples proposta de aplicação de penalidades fiscais. Na verdade, sendo as penalidades fiscais - ao revés do que sucede com as penas criminais _ penalidades fixas; e sendo, por outro lado, a atividade administrativa tributária plenamente vinculada, aliás nos termos do próprio artigo 142 do C.T.N., - não faz sentido que as referidas autoridades se limitem a propor algo que já decorre direta, automática e inexoravelmente das normas sancionatórias. Este é também o entendimento consagrado na legislação ordinária, de que é exemplo - ao lado de numerosas leis que se referem à “imposição de multas” (Lei nº 2.354/54, art. 34 e Lei nº 4.481/64, art. 9º) - o art. 10 do Decreto nº 70.235 de 6.3.72, segundo o qual o auto será lavrado por servidor competente e conterà obrigatoriamente a disposição legal infringida e a *penalidade* aplicável ou a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias.

Como muito bem observou NOÉ WINKLER, o próprio art. 142 do Código Tributário Nacional apenas se refere a “proposta” de aplicação de penalidade, “quando for o caso”, ou seja, em determinadas circunstâncias previstas na lei em que a imposição direta e imediata seja impossível.

Um caso destes pode ser o da infração constatada por funcionário incompetente para lavrar o auto de infração, o qual; deverá então limitar-se a uma simples “proposta”(art. 12 do Decreto nº 70.235/72) ”.

Portanto, é de ser rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração.

Quanto às razões elencadas pela Recorrente para arguir a nulidade da decisão, é de se ressaltar que:



Lads/

1- Todas as questões (preliminares e de mérito) postas pela empresa em sua impugnação foram apreciadas pelo julgador singular. Quanto às relacionadas com o prazo para impugnação e com as xerocópias, não constam elas da impugnação, mas de requerimentos prévios, (fls 633, 637 e 640). No primeiro é pedida postergação do termo inicial do prazo para impugnação e prorrogação do mesmo. No próprio requerimento a autoridade deferiu apenas a prorrogação do prazo. No segundo, fls. 637, datado de 6/1/93, pediu cópias que foram deferidas e recebidas (fls 637 v.). No terceiro, apresentado no último dia do prazo, juntamente com a impugnação reitera o pedido anterior, alegando que o auto lhe fora ocultado, e quando entregue, recebera apenas algumas folhas, sem qualquer numeração, tendo requerido xerocópias que vieram ilegíveis. Sobre esse último requerimento, há, às fls 659 informação da DIVAR no sentido de que a) não houve ocultação do auto de infração, tendo ocorrido a ciência em 4/12/92; b) as folhas não entregues foram aquelas consideradas desnecessárias; c) as ditas ilegíveis são cópias de documentos do contribuinte d) as cópias fornecidas seguem rigorosamente a numeração do processo e o recebimento está atestado pelo representante legal. Ora, os dois primeiros requerimentos já haviam sido apreciados pela autoridade (fls 633 e 637 v.), e o terceiro restringia-se a reiteração do primeiro, já parcialmente indeferido (inclusive porque carece de amparo legal).

2- A vista dos autos fora da repartição é vedada por lei, porém o direito de defesa fica assegurado pelo fato de o processo ficar à disposição do contribuinte durante o prazo para impugnação, podendo ele obter cópia das peças que desejar. Por outro lado, não pode a recorrente argüir nulidade da decisão por ter ignorado seu requerimento uma vez que está ele datado de 17 de janeiro de 1996 (fls 740) e a decisão singular foi prolatada em 24 de novembro de 1995.

Rejeito, pois, as preliminares de nulidade da decisão e do auto de infração.

Quanto ao mérito, é preciso destacar, antes de mais nada, que a tributação não se deu a título de omissão de receitas, mas sim, glosa de custos. O procedimento adotado pela fiscalização foi, simplesmente, uma vez não comprovadas as aquisições de ouro à Bedminster, registradas em sua escrituração, glosar os respectivos custos. Improcede o argumento da empresa de que que

 Lads/

caberia ao autuante comprovar que as operações com ouro destinavam-se a encobrir operações com outros ativos, e que não ocorreu movimentação física do ouro. É irrelevante, no caso, identificar (e, principalmente, provar) por que motivo a empresa registrava aquisições com ouro que não teriam ocorrido. O que importa é que os valores registrados como custo do ouro correspondam, efetivamente, a aquisições de ouro. Compete à pessoa jurídica provar os fatos registrados em sua escrituração. A escrituração faz prova em favor do contribuinte quando embasada em documentos hábeis. Se a documentação apresentada (notas de negociação com ouro) foi considerada inidônea para efeitos fiscais (nos termos do ato que a instituiu, IN 135/87, considera-se inidôneo para todos os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do Fisco, o documento que omita informações essenciais), o ônus da prova de que os fatos registrados em sua escrituração são reais passa a ser exclusivamente da empresa. Não tendo a empresa, em momento algum, conseguido provar a efetividade das operações, legítima a glosa de seus custos.

Tem razão a recorrente ao argumentar que da impugnação às notas de negociação com ouro não se pode inferir a omissão de receita. De fato, a decisão recorrida equivocou-se ao declarar que “a simulação de transações com ouro inexistente caracteriza omissão de receitas nos termos do artigo 180 do RIR/80”, tendo, inclusive, se divorciado do critério jurídico adotado pelo autuante. Como antes explicitado, a fiscalização concluiu não terem ocorrido as aquisições de ouro aluvionar e **glosou os custos** respectivos. Ou seja, a tributação decorreu de glosa de custos, e não de omissão de receitas. Todavia, o equívoco cometido não invalida a conclusão no sentido de manter integralmente a exigência apurada pela fiscalização a partir da glosa dos custos cuja efetividade a empresa não comprovou.

As referências ao artigo 8º do Decreto-lei 2.065/83 não foram consideradas, uma vez que o lançamento relativo ao IRRF não consta deste processo.

Pelas razões supra, nego provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 10 de dezembro de 1997


SANDRA MARIA FARONI

Lads/