



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

PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
RECURSO Nº. : 115.350
MATÉRIA : IRPJ - Exs.: 1994 e 1995
RECORRENTE: PERCAR ESCAPAMENTOS LTDA.
RECORRIDA : DRJ em FOZ DO IGUAÇÚ - PR
SESSÃO DE : 08 de junho de 1999
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS - Não logrando a empresa comprovar haver escriturado e declarado a diferença apontada como omissão de receitas, é de se manter o lançamento efetuado para a cobrança do tributo devido.

MULTA - LEI Nº 8.846/94 - RETROATIVIDADE BENIGNA - Aplica-se a fato pretérito a legislação que deixa de considerar o fato como infração, consoante dispõe o artigo 106, inciso II, "a", do Código Tributário Nacional.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e COFINS - Em se tratando de exigências fiscais procedidas com base nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda, os lançamentos para sua cobrança são reflexivos e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejulgado na decisão dos processos relativos aos procedimentos decorrentes.

PIS/FATURAMENTO - Incabível a lavratura de novo auto de infração para corrigir erro no enquadramento legal de lançamento anteriormente realizado, sob pena de ofensa aos princípios de certeza e segurança jurídica que devem nortear as relações entre o fisco e o contribuinte.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PERCAR ESCAPAMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para

PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

excluir a multa de 300%, bem como o PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

RECURSO Nº. : 115.350
RECORRENTE : PERCAR ESCAPAMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

PERCAR ESCAPAMENTOS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado através da petição de fls. 213/218, contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR, fls. 201/205, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de IRPJ, PIS/Receita Operacional, COFINS, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social.

A infração que motivou a lavratura dos referidos autos de infração encontra-se assim descrita:

*"RECEITAS OMITIDAS
RECEITAS DA ATIVIDADE
OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE*

Omissão de receitas da revenda de mercadorias sem emissão das Notas Fiscais, conforme Termos de Verificação Fiscal."

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls.139/142, em 03/04/96, seguiu-se o despacho do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento (fls. 163), com a proposição da lavratura de um novo auto de infração a título de contribuição para o PIS, para que fosse excluído do enquadramento legal os Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88.

Após a elaboração da nova peça fiscal (fls. 172), retornou aos autos a contribuinte (fls. 181/183), onde ratifica os termos da impugnação inicial e



PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

argüi a inconstitucionalidade do procedimento fiscal pela imputação de novo lançamento de ofício.

Ao apreciar a defesa vestibular, a autoridade "a quo" decidiu pela manutenção da exigência, cuja ementa tem a seguinte redação:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
MULTA PELA FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL
PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS**

É ineficaz a impugnação quando não atender aos pressupostos dos artigos 16 e 17 do Decreto 70.235/72, com as modificações introduzidas pela Lei 8.748/93.

A lavratura de auto de infração complementar, para aperfeiçoamento do auto original, determinado em despacho de Delegado de Julgamento da Receita Federal, antes da decisão de primeira instância, tem amparo na legislação que rege o processo administrativo-fiscal.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES."

Tendo tomado ciência dessa decisão em 20/06/97 (A.R. fls. 211), a contribuinte interpôs, em 17/07/97, recurso voluntário (fls. 213/216), onde reitera os mesmos argumentos apresentados na defesa inicial.

É o Relatório.



PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

VOTO

Conselheiro, EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Tratam os presentes autos, de lançamento de ofício a título de IRPJ e seus decorrentes, bem como da multa prevista no artigo 3º da Lei nº 8.846/94, pela falta de emissão de notas fiscais de venda.

Consta no Termo de Verificação Fiscal (fls.64/67), a descrição da irregularidade fiscal:

"Omissão de receitas caracterizada pela falta de emissão de notas-fiscais. Este procedimento enseja a cobrança de multa pecuniária de trezentos por cento sobre o valor do bem objeto da operação ou do serviço prestado, não passível de redução, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, conforme Art. 3º da Lei 8.846, de 21 de janeiro de 1994. As cópias dos pedidos, ordens de serviço e mapas de faturamento que comprovam os totais abaixo são encontrados nos anexos deste processo."

MULTA PELA FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS

A Medida Provisória nº 1.602, de 14/11/97, em seu artigo 73, inciso I, letra "n", revogou o disposto nos artigos 3º e 4º da Lei nº 8.846/94, o que implica em não mais se considerar como infração, na forma descrita pelo dispositivo revogado, a omissão até então por ela sancionada com a multa de 300%.



PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 6º, inciso II, "a", determina o seguinte"

"Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;"

Trata-se como se vê, de legislação posterior mais benigna que tem efeito retroativo à prática do ato considerado como infração e, por isso, tem aplicação à espécie.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso no que se refere a multa de 300%.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Consta no Termo de Verificação Fiscal retrocitado, a seguinte descrição dos fatos:

"No exercício regular de suas funções e em continuidade da ação fiscal iniciada em 15 de maio de 1995, Auditores Fiscais do Tesouro Nacional compareceram ao estabelecimento conhecido pelo nome de "SERPEL", cuja razão social é Percar Escapamentos Ltda., em 4 de setembro, com o intuito de intimar o contribuinte acima identificado a apresentar as notas fiscais de entrada de mercadorias apreendidas no Posto de Fiscalização da Receita Federal em Medianeira-PR, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias nº 76.935, de 15/05/95, às folhas 71. Nessa data, constatou-se a existência de 03 pastas "A-Z" contendo pedidos, ordens de serviço e mapas de faturamento sem a respectiva escrituração fiscal as quais foram apreendidas conforme Termo de Apreensão às folhas 80.



PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

Referidos documentos, que se encontram nos anexos deste processo, demonstram o valor total de produtos e serviços efetivamente vendidos, tendo sido providenciado o trancamento dos talonários conforme folhas 81, 82 e 83; em seguida o contribuinte foi intimado a apresentar as notas fiscais correspondentes às vendas constantes dos demonstrativos apreendidos conforme folhas 86. Igualmente foi intimado a apresentar as notas fiscais referentes as compras de mercadorias apreendidas conforme folhas 77.

Em relação às mercadorias apreendidas o contribuinte apresentou a nota fiscal que consta da folha 78, a qual em diligência posterior, conforme folhas 117 e 118, comprovou-se ser inidônea.

Quanto aos totais das pastas "A-Z", o contribuinte apresentou apenas algumas notas fiscais, conforme demonstrativo neste termo, as quais tiveram seus valores abatidos dos montantes demonstrados na caracterização de omissão de receita por falta de emissão de nota fiscal."

Em sua defesa, a contribuinte concorda com as irregularidades cometidas, citando na impugnação (fls. 03/04) que:

"... a impugnante reconhece que pode ter ocorrido falhas de sua parte na emissão de notas fiscais e recolhimentos dos tributos devidos, não o tendo feito cem por cento como determina a lei....

Neste diapasão, é de concluir-se, forçosamente, que a impugnante não é a única empresa do país ou quicá, desta cidade, a estar com alguns impostos em atraso, ou mesmo, não estar recolhendo todos os impostos sejam federais, estaduais ou municipais, em sua plenitude.

*.....
Assim, deve ter havido equívocos nos cálculos procedidos, razão pela qual, mister se faz que sejam os mesmos revistos e reavaliados de forma mais específica, para talvez assim, serem constatados os erros que levaram até mencionados valores."*



PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

Do exposto verifica-se que, tendo a fiscalização apurado as irregularidades cometidas pela contribuinte, tentou esta justificar as operações com a apresentação da nota fiscal de fls. 78, a qual, através de diligência fiscal, comprovou a inidoneidade daquele documento.

Não obstante, a própria recorrente concorda haver cometido omissão de receitas.

Uma vez que na hipótese sob exame a contribuinte não logrou infirmar, com documentação objetiva e inconteste, a acusação que lhe foram feita, a decisão recorrida manteve a autuação em sua íntegra.

A ausência de elementos factuais que possam elidir a exigência fiscal persiste nesta fase recursal, pois a recorrente insiste em contestar o lançamento sob argumentos meramente protelatórios, incapazes de dar consistência a sua pretensão de ver excluído, ou pelo menos reduzido o crédito tributário constituído.

Ao invés de apresentar as provas materiais suficientes para elidir a exigência fiscal, simplesmente sugere a existência de erros nos cálculos da exigência. Porém, não demonstra expressamente quais os equívocos constantes nos autos de infração.

Assim sendo, a tributação a título de IRPJ deve ser mantida.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E COFINS

As exigências referentes ao Imposto de Renda na Fonte, Contribuição Social sobre o Lucro e COFINS, também devem ser mantidas, pois o



PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

lançamento para sua cobrança baseia-se nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda, e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão das exigências chamadas decorrentes.

PIS/FATURAMENTO

A exigência a título de contribuição para o PIS, por determinação do DRJ, foi lavrada novamente, com a exclusão no enquadramento legal, dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88.

Trata-se de inovação no feito, ou seja, alteração do critério jurídico dentro do mesmo processo. A esse respeito, cabe citar o voto do Ministro Carlos Mário Velloso, proferido na Apearação Cível nº 80.663-RJ, cuja ementa está assim redigida:

"II - Lançamento. Revisão: revisão de lançamento por erro de fato, erro de direito e pela mudança de critérios jurídicos: distinção. O que não é possível é a revisão do lançamento pela mudança de critérios jurídicos, vale dizer, quando a revisão não se faz para reparar uma ilegalidade, ocorrendo simples alteração de elementos que a lei deixa à escolha da autoridade. Ter-se-á, então, a adoção de novo critério, ou de critério diverso do adotado, legalmente, no primeiro lançamento."

Em seu voto, o Ministro salienta que:

"A Improcedência e Incoerência Lógica do Lançamento

10. O lançamento fiscal classifica os rendimentos sobre os quais se questiona (dividendos) na cédula F da declaração do beneficiário e, paralelamente, reconhece a dedutibilidade do imposto de renda retido na fonte como antecipação do tributo a ser pago na declaração, recusando-se apenas a considerá-lo por duas e meia vezes o seu valor, na forma do supratranscrito art. 35 do RIR/75.



PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

Ocorre que o tratamento fiscal dos dividendos incluídos na cédula F da declaração está equivocadamente disciplinado na lei (Regulamento do Imp. de Renda de 2-9-75):

'Art. 34. Na cédula F serão classificados os seguintes rendimentos distribuídos por pessoas jurídicas ou empresa individuais:

.....

O argumento do Fisco, todavia, consubstancia alteração do critério jurídico adotado, o que não seria possível. A propósito, decidiu esta egrégia Turma, na AC 78.342-AM, de que fui relator (DJ de 12-8-893):

'Tributário. Lançamento. Revisão. Erro de fato. Erro de direito e mudança de critérios jurídicos.

I - Revisão de lançamento por erro de fato, erro de direito e pela mudança de critérios jurídicos: distinção. O que não é possível é a revisão do lançamento pela mudança de critérios jurídicos, vale dizer, quando a revisão não se faz para reparar uma ilegalidade, ocorrendo simples alteração de elementos que a lei deixa à escolha da autoridade. Ter-se-á, então a adoção de novo critério, ou de critério diverso do adotado, legalmente, no primeiro lançamento."

Segundo o entendimento acima exposto, a mudança de critério jurídico ou o erro de direito não autoriza a revisão do lançamento fiscal. Nesse sentido é a disposição posta no art. 146 do CTN, segundo o qual a modificação introduzida nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. Esta disposição diz respeito à tese da imutabilidade do lançamento, como direito subjetivo do próprio sujeito passivo, o que pode ser reforçado pelo que dispõe o art. 145, inciso III do CTN.

W

PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

Nessa direção o voto do Ministro Geraldo Sobral, na Apelação em Mandado de Segurança nº 97.936-SP:

"Nestas condições, é de repetir-se que o erro de direito não justifica a pretendida revisão de lançamento, sob pena de ofensa aos princípios de certeza e de segurança jurídica que devem nortear as relações entre o fisco e o contribuinte. Nesse sentido há decisões do E. Tribunal Federal de Recursos, como se pode ver na MAS nº 77.489-RS, Rel. Min. José Néri da Silveira, DJU de 11-9-80, p. 6.857, cuja Ementa abaixo se transcreve:

EMENTA: *Importação. Imposto de Importação e sobre produtos industrializados.*

Revisão de lançamento fiscal. Alegação, pela autoridade fiscal, da ocorrência de erro de classificação de mercadoria despachada. Natureza declaratória do lançamento. Efeitos, CTN, art. 142 e parágrafo único. Decreto-lei nº 37, de 1966, arts. 48, 5º, e 53. Desembaraçada a mercadoria, sem qualquer impugnação dos agentes fiscais no que concerne à classificação tarifária, presume-se que aquela indicada na declaração de importação guarda conformidade com o enquadramento da mercadoria, devidamente identificada e examinada na Tarifa. Hipótese em que seria inadmissível a revisão de ofício de lançamento. Erro de direito e erro de fato na revisão de lançamento. Esta não cabe quando se trata de mero erro de direito. Quando no art. 54 do Decreto-lei nº 37/66 se admite a revisão de ofício do lançamento do imposto de importação, cumpre entender essa autorização em conformidade com os preceitos que regem as revisões de ofício, art. 149, incisos IV e IX, CTN. Outro enquadramento da mesma mercadoria na Tarifa somente pode ser pretendida, pela fiscalização, em novas importações, oportunidade



PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

em que ficará reservado às partes discutir a procedência ou não, da nova classificação. No caso concreto, não cabe o novo lançamento, de natureza complementar em virtude de revisão, sob alegação de impropriedade na classificação da mercadoria na Tarifa, quando é certo não ter sucedido qualquer erro de referência à descrição ou características da mercadoria, que foi regularmente despachada, verificando-se o pagamento dos tributos, de acordo com a classificação que vinha sendo feita, havia algum tempo.

O lançamento original foi realizado com base nos citados decretos-lei, e, posteriormente, o Senado Federal, por meio da Resolução nº 49, publicada no D.O.U., de 10 de outubro de 1995, suspendeu a execução dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, em virtude desses diplomas terem sido declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, conforme decisão definitiva proferida no Recurso Extraordinário nº 148.754-2/210/Rio de Janeiro.

Com esta Resolução do Senado Federal, os dois mencionados decretos-lei, que haviam modificado parte das normas de incidência da contribuição para o PIS, deixaram de ter qualquer eficácia normativa, restaurando-se a plena eficácia das normas por eles afetadas, o que significa dizer que as contribuições devidas ao PIS voltaram a ser reguladas inteiramente pelas normas contempladas na Lei Complementar nº 7/70, com as modificações da Lei Complementar nº 17/73.

Ademais, e ainda que se admitisse a possibilidade de novo lançamento, não sobreviveria o crédito assim formalizado uma vez que a autoridade lançadora, "in casu", o ilustre Auditor Fiscal, não identificou o lançamento dito complementar o que se me afiguram os autos como um processo com dois lançamentos, o de fls. 48 a 50 e os de fls. 165 a 178.



PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

Por outro lado, a mudança de fundamentação legal na formalização da exigência traduz-se em agravamento, já que o lançamento original fundamentou-se nos Decretos-lei nrs. 2.445 e 2.449, ambos de 1988, retirados do mundo jurídico por decisão do STF, e com efeito "ex tunc", enquanto que o lançamento dito suplementar embasou-se na Lei Complementar nr. 7/70.

É necessário ter presente o ordenamento contido no artigo 145 do Código Tributário Nacional de que o lançamento, regularmente notificado ao sujeito passivo, só pode ser alterado em virtude de: impugnação do sujeito passivo, recurso de ofício e iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149 do CTN, o que não é o caso dos autos.

Dessa forma, considero prejudicado o lançamento da contribuição ao PIS, como um todo, pois que, maculada sua fundamentação legal, elemento este essencial à formalização e exigência do crédito tributário.

Dou provimento ao recurso, nesta parte, para excluir a exigência da contribuição ao PIS.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa com base no artigo 3º da Lei nº 8.846/94, bem como a contribuição para o PIS.

Sala das Sessões - DF, em 08 de junho de 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES

PROCESSO Nº. : 10945.000873/96-21
ACÓRDÃO Nº. : 101-92.686

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, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 28 JUN 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 12 JUL 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL