



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Recurso nº. : 113.548 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex. 1993
Recorrente : DRJ EM FOZ DO IGUAÇU - PR.
Interessada : DAP - DISTRIBUIDORA DE AUTO PEÇAS LTDA.
Sessão de : 12 de novembro de 1997
Acórdão nº. : 103-19.034

RECURSO DE OFÍCIO - Tendo a autoridade recorrida desconstituído o lançamento pela análise das normas legais aplicáveis em confronto com os elementos de prova apresentados pela contribuinte é de se negar provimento ao recurso interposto.

Recurso de ofício a que se nega provimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DRJ EM FOZ DO IGUAÇU - PR.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034
Recurso nº. : 113.548
Recorrente : DRJ EM FOZ DO IGUAÇU - PR.

RELATÓRIO

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR recorre de ofício a este Conselho de Contribuintes, tendo em vista a exoneração de parte do crédito tributário constante dos Autos de Infração de fls. 254/299. Os valores exonerados estão demonstrados às fls. 397/402.

2. A exigência fiscal teve origem nos seguintes fatos (v. Termo de Verificação Fiscal de fls. 254):

"Notas Paralelas - A fiscalizada emitiu a 1ª via da nota fiscal de venda de uma mesma numeração para compradores distintos.

Na nota fiscal de venda de nº 02799 série única, a fiscalizada emitiu a 1ª via em 02/04/93 para o destinatário Peção Peças Diesel Ltda., cópia anexa, nota essa escriturada no Livro Registro de Saída nº 02 às fls. 10 (cópias anexas); e em 08/03/93 emitiu a 1ª via para o destinatário Auto Técnica Diesel Ltda., cópia anexa, sendo que a compradora (Auto Técnica Diesel Ltda.) quitou essa nota através de cobrança bancária, parceladamente, em 05/04/93 (Banco Meridional), 12/04/93 (Banco Meridional) e em 19/04/93 (Banco Mercantil do Brasil), cópias anexas, sendo que essa nota fiscal não foi escriturada.

(...)

Na nota fiscal de venda de nº 03145 série única, a fiscalizada emitiu a 1ª via em 30/04/93 para o destinatário Retificadora Maringá Ltda., cópia anexa, e a compradora quitou essa nota através de cobrança bancária, parceladamente, em 27/05/93 (Banco Meridional), e em 11/06/93 (Banco Meridional), cópias anexas, sendo que essa nota fiscal não está escriturada.

Emitiu também a 1ª via em 04/05/93 para o destinatário Auto Técnica Diesel Ltda., cópia anexa, e a compradora quitou essa nota fiscal através de cobrança bancária, parceladamente, em 31/05/93 (Banco Meridional), e em 14/06/93 (Banco Meridional), cópias anexas, sendo que essa nota fiscal não está escriturada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

Essa nota fiscal (03145 série única), não utilizada (em branco), foi inutilizada pelo fisco estadual em 06/06/94, conforme "Termo de Retenção e Inutilização de Documentos Fiscais" e "Termo Fiscal" lavrado no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências nº 01, fls. 26-verso, cópias anexas.
(...)"

3. O autuante afirma ainda que:

a) o fisco estadual reteve e inutilizou notas fiscais não utilizadas (em branco), todas da série única, de nºs 851 a 2500, 3095 a 3400, 3418 a 3600 e 3651 a 3750, e que a fiscalizada emitiu a 1ª via das seguintes notas fiscais: 3.100, 3144, 3186, 3538, 3570, 3576, 3670 e 3720;

b) todas as cópias das notas fiscais citadas estão anexadas aos autos;

c) os compradores das mercadorias quitaram as notas fiscais através de cobrança bancária efetuada pelos Bancos: Meridional ou Mercantil do Brasil;

d) o valor tributável corresponde a Cr\$ 431.843.300,00 e que tais fatos caracterizam fraude, justificando a aplicação da multa de 300%.

4. O autuante descreve, nos seguintes termos, a irregularidade relativa à omissão de receita:

" Foi elaborado um demonstrativo de origem e aplicações dos recursos, Anexo I, onde foram consideradas as vendas, recebimento de duplicatas, empréstimos, as transferências entre bancos, saldos iniciais e finais de caixa, depósitos/créditos bancários, cheques devolvidos, sendo que nos bancos foram incluídos os bancos Meridional, agência Maringá, conta nº 02.03184852, Mercantil do Brasil, agência Maringá, conta nº 02.029685-5, e Banco do Brasil, agência Maringá Velho, conta nº 4.610-8, que não estavam escrituradas."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

5. De demonstrativo elaborado a fiscalização constatou a existência de valores mensais de aplicações que superaram os recursos no ano-calendário de 1993, conforme descrito às fls. 256.

6. Intimada em 07/10/94 a justificar a razão de os depósitos bancários superarem a receita declarada (demonstrativo do Anexo I), e o não registro das contas bancárias referidas, a contribuinte aduziu que:

a) as diferenças apresentadas no Anexo I do Termo de Intimação (Demonstrativo de Origem dos Recursos com os Depósitos/Créditos Bancários Mensais) não condizem com a realidade, bem como relacionou cheques e depósitos entre bancos que não foram considerados como transferência;

b) relativamente às contas bancárias, houve quebra de comunicação com o setor contábil, tendo em vista as dificuldades de ordem político-econômicas, quanto de atritos de estrutura interna, que culminou com a saída de sócios.

7. A contribuinte apresentou declaração de rendimentos, relativa ao ano-calendário de 1993, com base do lucro presumido, possuindo escrita contábil, conforme livro Diário nº 2, registrado na Junta Comercial de Maringá sob nº 02656, em 22/08/94.

8. Em decorrência das infrações apuradas, a fiscalização procedeu a lavratura de Autos de Infração para exigência: da contribuição social sobre o lucro (fls. 277/281), da COFINS (fls. 285/291), da contribuição ao PIS (fls. 292/298) e do imposto de renda na fonte (fls. 269/276).

9. A contribuinte foi cientificada da exigência em 23/11/94, conforme assinatura aposta às fls. 299.

10. Em impugnação de fls. 304/375, apresentada em 22/12/94, portanto, tempestivamente, a contribuinte alegou:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

- a nulidade do auto de infração, pelo fato de as provas haverem sido obtidas por meios ilegais, com invasão do estabelecimento comercial, e sem respeito ao direito de propriedade e à segurança jurídica;

- cerceamento do direito de defesa, uma vez que recebeu da fiscalização somente os autos de infração e não todos os documentos que compõem a peça acusatória;

- a inépcia do feito fiscal, por absoluta contradição entre o lançamento principal e seus reflexos, caracterizada pela ilegítima tributação da supostas diferenças apuradas como omissão de receitas, baseada no Anexo I (fls. 114) com o art. 44, § 2º, da Lei nº 8.541/92. Diz ainda a recorrente que:

"É ilegítima a tributação integral de tais diferenças mês a mês, uma vez que ao tributar o montante da suposta omissão do mês de janeiro/93, o mesmo deveria ser considerado como recurso no mês de fevereiro/93 e, portanto, abatido da diferença neste apurada; o mês de fevereiro/93, no mês de março/93, e, assim, sucessivamente.

Da forma como está na peça básica, o fisco considerou todas as supostas diferenças, mês a mês, estanquemente, e as considerou distribuídas automaticamente. Ocorre, contudo, que a lei, no caso concreto, não autoriza a presunção de distribuição automática desses recursos aos sócios, já que ditos recursos, comprovadamente, permaneceram nas contas da empresa, de onde os elementos utilizados na apuração das pertensas omissões de receitas foram extraídos.

Ora, se os valores utilizados nesta apuração se encontraram nas contas bancárias em nome da Impugnante, à evidência, não foram transferidos para o patrimônio dos seus sócios, não podendo presumir, absolutamente, a sua distribuição."

- a improcedência da exigência fiscal, por se fundamentar em prova emprestada e em quebra de sigilo bancário, apresentando as seguintes razões de defesa, em síntese:

" Registra a autoridade fiscal que a exigência relativa ao imposto de renda está fundamentado nos elementos obtidos junto ao Fisco Estadual



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

e, outra parte, foi obtido perante os Bancos Meridional, Mercantil do Brasil e Banco do Brasil, havendo, pois, a quebra do sigilo bancário.

Trata-se de procedimento fiscal censurado por nossos tribunais, tanto pelo aspecto formal quanto pelo material.

Nos aspecto formal, a prova emprestada é inócua, uma vez que não se reveste de prova com caráter jurídico eficaz nem eficiente a comprovar supostas infrações, porquanto todos os autos de infrações estão sendo questionados na esfera administrativa da Fazenda Pública Estadual, não tendo havido coisa julgada administrativa.

É temerária, pois, a ilação de que os fatos nela embasados sejam procedentes.

A CF/88 no art. 5º, inciso LIV, ficou como primado dos direitos individuais que ninguém pode ser condenado sem que antes seja julgado. Só a certeza possibilita a condenação. Se esta não houve, não prevalece o auto de infração.

No aspecto material, a prova emprestada do Fisco Estadual, não dá respaldo a comprovar a omissão de receita na área de Imposto de Renda, como tem decidido o Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes.

(...)

Por outro lado, também houve quebra do sigilo bancário.

A impugnante não foi comunicada pela Autoridade Fazendária da quebra do sigilo bancário. Logo, não exerceu o direito ao contraditório. O art. 5º no inciso LV foi violado: não foi assegurado o contraditório nem a ampla defesa.

(...)

Destarte, ainda que apenas para efeito de argumentação não sejam anulados os autos de infrações, eles são totalmente improcedentes, porquanto embasam-se em imprestáveis provas emprestadas e houve quebra do sigilo bancário e como os autos de infrações baseiam nesses dois fatos, eles são totalmente improcedentes(...);”

- a natureza confiscatória da exigência fiscal e do seu impedimento legal , afirmando, em síntese, que “movimentos de compra e venda nem sempre significam rendas. A impugnante era compelida a vender abaixo do mercado, pela concorrência -



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

até desleal - que enfrentava. Fez um grande movimento, porém não teve renda. Nem a impugnante, nem seus sócios se enriqueceram com os resultados financeiros daquela."

Aduz que o montante exigido em relação ao patrimônio da impugnante, configura confisco, o que seria vedado pelo art. 150, IV, da CF/88. Após transcrever parte de textos doutrinários a respeito do assunto, afirma: "Quando muito, o que se pode fazer é tomar por parâmetro o patrimônio da Impugnante e com base nele, adequar, proporcionalmente, os valores exigidos pela Fiscalização".

- a improcedência do arbitramento, afirmando que o arbitramento por ser medida drástica não pode postergar o princípio da verdade material. Assim, tendo exercido a opção pelo lucro presumido, consoante a Lei nº 8.541, de 23/12/92, com a entrega da declaração de rendimentos (art. 13), a tributação (art. 14) só poderia ser à alíquota de 3,5% sobre a receita bruta. Alega ainda que "uma vez optado pelo lucro presumido não há que se falar em lucros distribuídos, mesmo porque a alíquota de 3,5% sobre a receita bruta não há gradação, por que o limite é o próprio valor presumido. Assim os lucros distribuídos aos sócios são incabíveis, porque só serão tributados os valores que excederem ao lucro presumido, deduzido o IR de 25%, conforme art. 20 da Lei nº 8.541/92."

- a existência de falhas no procedimento fiscal, afirmando que muitas falhas ocorreram no procedimento constitutivo da exigência fiscal, as quais prejudicaram de forma definitiva a validade dos autos de infração;

- a existência de erros na quantificação da base de cálculo, nos seguintes termos:

" (...) houve vários erros na base de cálculo por parte do Fiscal, como se exporá, por uma simples amostragem, eis que encontram-se incongruências aritméticas, tais como:

a) no mês de maio/93, apurou conforme Anexo I (Confronto de Origem dos Recursos com os Depósitos/Créditos Bancários Mensais), na coluna Banco do Brasil, conta 4.610-8, o valor de 38.471.867.278,62, quando pelos extratos encontrou-se o valor de 23.514.402.278,50 (doc. 04), bem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

como no mês de junho/93, apurou 30.180.174.141,90, quando pelos extratos encontrou-se o valor de 30.178.892.470,30 (doc. 05);

b) no mês de abril/93, dia 22, o cheque sob nº 295399 do Banco Mercantil do Brasil, no valor de 20.000.000,00, faz parte do depósito no valor de 170.000.000,00 efetuado no Banco do Brasil, bem como o cheque nº 295409, no valor de 39.690.000,00 do mesmo banco, de 26/7, faz parte do depósito no valor de 589.697.318,00 efetuado no Banco do Brasil (doc. 06);

c) não foi considerado como transferência o saque efetuado no Banco do Brasil contra recibo, no valor de 170.000,00 e remetido por DOC no dia 23/08 para o Banco Mercantil do Brasil (doc. 07);

d) constata-se que no mês de janeiro/93, dia 08, foi considerado como receita o estorno no valor de 1.072.383,34, bem como no mês de maio/93, dia 21, o valor de 95.288,00, conforme extratos do Banco Mercantil do Brasil, enquanto que no mês de janeiro/93, dia 12, não considerou estorno o valor de 2.075.237,18, conforme extratos do Banco Meridional do Brasil (doc. 08). “;

- em relação à contribuição social sobre o lucro, que a mesma deve ser calculada mediante a aplicação do percentual de 1% sobre a receita bruta e não 10% como fixado pela fiscalização;

- em relação ao imposto de renda na fonte, que sua exigência é incabível uma vez que adotou o regime de tributação com base no lucro presumido;

- em relação a COFINS e ao PIS, faz referência ao princípio da decorrência

11 A decisão de fls. 378/402, pela qual a autoridade de primeira instância julgou procedente em parte a ação fiscal, está assim ementada:

* IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - OMISSÃO DE RECEITAS
- A constatação de que, em determinado período, as aplicações de recursos da sociedade são superiores às suas disponibilidades financeiras, associada à comprovação de que a contribuinte mantinha



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

contas bancárias não escrituradas e que realizou vendas com notas fiscais paralelas e com numeração repetida, faz presumir, até prova em contrário, ônus da contribuinte, que a totalidade da diferença apurada tem origem em receitas omitidas.

Constatada a omissão de receitas, o lançamento fiscal se dá por critério legal específico, sem qualquer vinculação à forma de tributação utilizada pela contribuinte quando da entrega de sua declaração de rendimentos.

A falta de escrituração de vendas realizadas com notas fiscais declaradas sem efeito pela fiscalização estadual e com notas fiscais com numeração repetida revela evidente intenção de fraude da contribuinte, fato que impõe o agravamento da multa para o percentual de 300%.

A autoridade tributária, como integrante do Poder Executivo, incumbe aplicar a legislação; o julgamento da constitucionalidade das leis cabe, por expressa disposição constitucional, ao Poder Judiciário.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE

IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES REFLEXIVOS - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Constatada a omissão de receitas, a tributação na pessoa física dos sócios se dá, por presunção legal, sobre a totalidade dos valores sem qualquer influência da forma de tributação utilizada pela contribuinte quando da entrega de sua declaração de rendimentos.

CONTR. SOCIAL SOBRE O LUCRO - CONTRIB. FINANC. DA SEGURIDADE SOCIAL E PIS-RECEITA OPERACIONAL - A solução dada ao litígio do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, estende-se aos decorrentes, face à íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES.."

12. Em suas razões de decidir, a autoridade julgadora afirmou:

" Argüiu a autuada que o auto de infração é nulo, pois está embasado em provas obtidas com agressão ao direito de propriedade, mais especificamente, pelo fato dos auditores fiscais terem invadido seu estabelecimento comercial. Os autos não mostram nenhuma prova de que aconteceu a invasão. Pelo contrário, observa-se às fls. 02 e 08 que os fiscais intimaram a contribuinte a apresentar livros e documentos fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

A impugnação, desacompanhada de provas, não atende a dispositivo do Decreto nº 70.235/72 (art. 16) e do Código de Processo Civil (art. 333), verbis:

"Art. 16 - A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93) (sublinhei)

Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor"

A alegação desacompanhada de provas, não merece ser acolhida.

A contribuinte argüiu, ainda, nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, pelo fato de não lhe terem sido entregues todos os documentos que compõem a peça acusatória.

A autuada não especificou quais os documentos que não lhe foram entregues. Consultando-se os autos, vemos que a contribuinte recebeu cópias do Termo de Verificação Fiscal (fls. 254-260), do Auto de Infração e seus anexos (fls. 261-268) e do Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 299). Obteve, também, no prazo de impugnação, por força de requerimento que fez (fls. 301), cópia de todos os documentos do processo.

Como se observa, não procede a alegação de que a defesa não recebeu todos os documentos do processo.

DO MÉRITO

Na discussão do mérito, diz a contribuinte que é improcedente o auto de infração pois está amparado em provas emprestadas de processos lavrados pelo fisco estadual.

O argumento não merece acolhida. Há referências nos autos, no Termo de Verificação Fiscal, mais precisamente, às fls. 255, que a contribuinte se utilizou de Notas Fiscais em branco, da série única, dentre as de nºs 851 a 2500, 3095 a 3400, 3418 a 3600 e 3651 a 3750 anteriormente canceladas pelo fisco estadual. A ocorrência foi registrada por aquela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

autoridade no Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências da autuada (fls. 46), servindo de suporte fático para a configuração da infração do imposto de renda e tributos reflexos.

Apesar dos lançamentos se embasarem em dados extraídos do citado livro fiscal, todas as provas reunidas neste processo são resultantes de auditoria específica.

O argumento seguinte diz que as provas das infrações foram obtidas com agressão ao sigilo bancário da contribuinte.

A teor dos artigos 959, 964 § 1º, 966 e 974, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, os Auditores Fiscais do tesouro Nacional, no exercício de suas funções, tem acesso a todas as informações econômico-financeiras dos contribuintes, inclusive daquelas mantidas em contas bancárias.

O fornecimento das informações pelos bancos não constitui qualquer agressão a direito da contribuinte. O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios da contribuinte realizados com instituições financeiras. Assim, a partir da prestação por parte do banco das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam os § 5º e 6º do art. 38, da Lei nº 4.595/64 e o art. 197, II, da Lei nº 5.172/66, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham acesso no exercício de suas funções, que não poderão violá-lo (CF, art. 5º, XXXIII; CTN, art. 198), sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime(CTN, art. 198; CP, art. 325).

No caso em exame, os extratos das contas bancárias e outros documentos, considerados no fluxo de origem e aplicações de recursos, foram obtidos pela fiscalização, de duas formas. Os relativos à contas escrituradas, foram obtidos da contribuinte, mediante intimação(fls. 08). Os outros, de contas não contabilizadas movimentadas junto ao Banco Meridional, ao Banco Mercantil do Brasil e ao Banco do Brasil(fls. 256), foram obtidos diretamente das instituições financeiras.

O acesso dos auditores aos extratos de contas e documentos contabilizados fornecidos espontaneamente pelo contribuinte, não constitui agressão ao sigilo bancário. A reclamação, nesse caso, só poderia se referir aos documentos das contas não contabilizadas fornecidos à auditoria fiscal pelos bancos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

Ora, é inadmissível pretender que a garantia constitucional do sigilo bancário sirva, de um lado, para acobertar procedimento ilícito do contribuinte (manutenção de contas bancárias à margem da contabilidade), e, de outro lado, impeça o fisco de cumprir o seu dever de fiscalizar e tributar corretamente, o que pressupõe a possibilidade de identificação do patrimônio, dos rendimentos e das atividades que indiquem capacidade contributiva (CF, art. 145, § 1º).

Examino, a seguir, alegação de que as diferenças tributadas em determinado mês deveriam ser abatidas no mês seguinte e assim sucessivamente.

Pesquisando-se na Lei nº 8.383/91, que instituiu a tributação em bases mensais, encontramos o seguinte:

"Art. 41 - omissis

§ 1º - O lucro arbitrado e a contribuição social serão apurados mensalmente".

A Lei nº 8.541/92, por sua vez, ao tratar da tributação da Omissão de Receitas, assim o fez:

"Art. 43 - Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando-se como base de cálculo o valor da receita omitida.

§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo".

Como se observa, não há previsão legal para atender a pretensão da autuada. Em arbitramento do lucro, da mesma forma que na tributação pelo lucro presumido, o imposto de renda é devido sobre o montante da receita bruta mensal, não admitindo-se a dedução de valores já tributados anteriormente.

Diz a contribuinte que o arbitramento do lucro é medida extrema e não pode desconsiderar o princípio da verdade material.

Inicialmente, a colocação da contribuinte merece correção. O lançamento fiscal se deu por omissão de receitas e não por arbitramento do lucro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 260, a autoridade fiscal apurou omissão de receitas, consistente em vendas com Notas Fiscais paralelas e Notas Fiscais canceladas pela fiscalização estadual, e aplicações de recursos em valores superiores às disponibilidades financeiras.

Sobre o tema omissão de receitas, rege o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, vigente na ocorrência dos fatos geradores lançados:

"Art. 181 - Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la...(omissis)...(sublinhei).

A infração consistente em vendas com a utilização de Notas Fiscais paralelas resulta de evidente análise dos documentos de fls. 13-21.

O mesmo diga-se da infração amparada em outras Notas Fiscais. Segundo se observa às fls. 41-45, o fisco estadual inutilizou diversas Notas Fiscais, todas sem uso, em razão do contribuinte ter passado a usar Notas Fiscais em formulário contínuo. Diversas destas Notas Fiscais, como a fiscalização demonstrou no Termo de Verificação Fiscal de fls. 254-260, foram usadas pela contribuinte.

Em ambos os casos, as vendas não foram registradas nos livros fiscais e contábeis. Este fato, por si só, caracteriza a omissão de receitas e justifica o lançamento fiscal. O fato da contribuinte ter usado Notas Fiscais paralelas e anteriormente Notas Fiscais declaradas sem valor, revelam a intenção de sonegar o imposto incidente sobre vendas, o que justifica o agravamento da multa.

No que concerne à diferença apurada entre as origens e as aplicações de recursos, a presunção é de que a mesma tem origem em vendas não escrituradas. Evidentemente, trata-se de presunção juris tantum, admissível, portanto, a prova contrária. A contribuinte, entretanto, nenhuma prova trouxe para elidir a presunção, o que impõe manter o lançamento.

Não afastada a presunção legal de omissão de receitas, a sua tributação deve se dar pela alíquota de 25%, como determina o artigo 43 da Lei nº 8.541/92. Incabível, por falta de previsão legal, adotar o percentual de 3,5%, devido na tributação pelo lucro presumido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

A contribuinte também discordou de valores consignados no quadro comparativo de origens e aplicações de recursos de fls. 114/115.

A análise dos autos mostra o seguinte:

a) assiste razão à contribuinte relativamente às aplicações de recursos na conta 4.610-8, do Banco do Brasil, nos meses de maio e junho de 1993. Os valores considerados - Cr\$ 38.471.867.278,62 e Cr\$ 30.180.174.141,90 - devem ser ajustados ao somatório dos créditos dos extratos da conta bancária, nos valores de Cr\$ 23.514.402.278,50 e Cr\$ 30.178.892.470,30;

b) não restou provada a alegação de que o cheque nº 295399, do Banco Mercantil do Brasil, no valor de Cr\$ 20.000.000,00, faz parte do depósito de Cr\$ 170.000.000,00, efetuado no Banco do Brasil. Os seguintes fatos impedem o acolhimento da pretensão defendida. Não há correspondência entre a data do saque e a data do depósito, vez que o saque aconteceu em 22/04/93 (fls. 371) e o depósito ocorreu em 20/04/93 (fls. 87). A contribuinte não juntou prova complementar alguma de que o valor do cheque nº 295399 é parte do depósito de Cr\$ 170.000.000,00;

c) O mesmo deve ser dito em relação ao cheque nº 295409, também do Banco Mercantil do Brasil, no valor de Cr\$ 39.690.000,00, parte supostamente integrante do depósito de Cr\$ 589.697.318,00 do Banco do Brasil. Verifica-se às fls. 100 que o depósito aconteceu no dia 27/07/93 e o cheque foi compensado antes, em 26/07/93. Além da divergência de data, não há, também, nos autos, nenhuma prova do que foi alegado;

d) Consta , no Banco Mercantil do Brasil, em 23/08/93 (fls. 370), o crédito(DOC) de Cr\$ 170.000,00. A contribuinte diz que o valor é proveniente de saque feito junto ao Banco do Brasil. O extrato de fls. 102 mostra que há um saque do mesmo valor do DOC e coincidência de data. A existência do saque do Banco do Brasil não prova, por si só, que o DOC para o Banco Mercantil dele se originou. Entretanto, quando analisamos o demonstrativo de origens e aplicações de recursos (fls. 115), constatamos que a transferência (aplicação de recurso) não é correspondida por outra transferência (origem de recurso), o que denota um erro. Tais fatos levam a reconhecer que assiste razão a autuada;

e) O extrato do Banco Mercantil do Brasil (fls. 373),registra, em 08/01/93, crédito por estorno de Cr\$ 1.072.383,34. Tal valor foi somado como aplicação de recurso. Não há, entretanto, nas origens de recursos, na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

coluna relativa ao mesmo banco, nenhum valor compensatório. O valor deve ser excluído do somatório das aplicações de recursos;

f) Estorno da mesma conta bancária também foi somado como aplicação de recursos em 21/05/93 (fls. 374), sem que o mesmo valor fosse consignado na coluna relativa às origens de recursos. O valor de Cr\$ 95.288,00 deve ser excluído;

g) Por fim, disse a contribuinte que o estorno de Cr\$ 2.075.237,18 da conta do Banco Meridional do Brasil (fls. 375), em 12/01/93, não foi somado como aplicação de recurso. O fato apontado pela contribuinte a beneficia, pois, em sendo menores as aplicações de recursos, ao final, as origens de recursos a serem comprovadas, ônus da contribuinte, também serão menores. Carece, portanto, de objeto a alegação, razão porque deixo de examiná-la.

Resta examinar, por fim, as alegações de que as multas são indevidas por resultarem de infrações embasadas em prova emprestada e em violação de sigilo bancário; da relevância dos valores lançados e de que os elevados percentuais das multas configuram agressão ao princípio constitucional do não-confisco.

Como já foi referido neste julgamento, o auto de infração apesar de estar embasado em dados apurados pelo Fisco Estadual, não agrediu ao sigilo fiscal da contribuinte. Resta daí, como consequência, improcedente a primeira alegação da contribuinte.

No que concerne ao imposto de renda lançado, restou demonstrado que o mesmo foi constituído de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência das infrações.

O mesmo deve ser dito relativamente aos percentuais das multas.

Como se observa do auto de infração e seus anexos, o imposto lançado, mês a mês, foi onerado com percentuais diferenciados de multa.

O imposto decorrente da omissão de receitas, apurada pela diferença entre as aplicações e as origens de recursos, deduzidas as vendas com utilização indevida de Notas Fiscais, sofreu a incidência da multa de 100%, prevista no art. 4º, I, da Lei nº 8.218/91:

*Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

A tributação decorrente da omissão de receitas, caracterizada pela falta de escrituração de vendas realizadas com Notas Fiscais "paralelas" e com Notas Fiscais anteriormente inutilizadas pelo fisco estadual (modus operandi revelador do evidente intuito de fraude da contribuinte), sofreu a incidência da multa agravada de 300%, prevista no inciso II do artigo 4º, da Lei 8.218/91:

"Art. 4º - omissis

II - de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Assim é que, a exigência do crédito tributário está amparada em legislação vigente. Como tal, não cabe à autoridade julgadora administrativa expressar juízo de valor acerca de sua legitimidade.

Com efeito, a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis, e o contencioso administrativo não é o foro próprio para discussões desta natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Carta Magna.

Essa tem sido a interativa posição dos Conselhos de Contribuintes, como se vê, por exemplo, nos Acórdãos números 106-4.553/92, 106-4.579/92 e 106-4.580/92, publicados no D.O.U de 19/01/93, (...)

Em reforço a essa orientação, cabe aqui lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (D.O.U. de 21/10/70) que, em certo trecho, cita RUY BARBOSA NOGUEIRA (In "da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias", 1965, pág. 21), que diz:

"Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do "poder executivo".

Mais adiante, citando Tito Rezende, continua:

"E princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar a aplicação a uma lei ou decreto, por que lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão."(grifei)

Nesse mesmo sentido, ratificando o entendimento até aqui defendido, dispôs o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/93, expedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (SRF/Brasília) em decisão em processo de consulta:

"5.1 - De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

5.2 - Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a varificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo hic etc nunc, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativos e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I d VI).” (grifei).

Com amparo nas razões postas, deixo de apreciar os argumentos de que a relevância dos valores lançados e dos percentuais da multa caracterizam agressão ao princípio constitucional do não-confisco. “

13. Em relação aos demais lançamentos reflexos, a autoridade de primeira instância esclareceu que sobre os mesmos aplicar-se-ia o princípio da decorrência, tendo em vista o procedimento fiscal estar atrelado ao julgamento do processo matriz.

14. Aduziu ainda que:

a) em relação à contribuição social sobre o lucro, a determinação de sua base de cálculo esta correta, afirmando, para tanto que:

“Os cálculos de fls. 277/278 mostram que a contribuinte não tem razão, pois os cálculos foram feitos, exatamente, como a contribuinte defendeu ser correto. Ou seja, a contribuição lançada equivale a 1% da receita bruta, isto é, 10% de uma base de cálculo igual a 10%. “

b) no que concerne ao imposto de renda na fonte:

“ Defendeu a autuada que, diante de sua opção pelo lucro presumido, resta incabível o lançamento fiscal, pois o limite de distribuição aos sócios é o próprio valor do lucro, calculado pelo percentual de 3,5% . Argumentou, ainda, citando o § 2º, do art. 4º, da Lei 8.541/92, que não se pode presumir a distribuição de valores aos sócios quando estes permanecem nas contas bancárias da autuada.

A contribuinte não tem razão. O lançamento fiscal tem amparo no artigo 44 da Lei 8.541/92, segundo o qual “a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica”.

Como se observa, a sistemática de tributação com base nas regras do lucro presumido não tem aplicação quando apurada omissão de receitas.

Quanto ao outro argumento, cabe enfatizar, inicialmente, que a tributação na pessoa dos sócios se dá por presunção legal de que os valores omitidos foram distribuídos. Resta inútil, conseqüentemente, alegar que os valores permaneceram nas contas da empresa, o que, aliás, não restou provado.

O dispositivo legal citado pela contribuinte:

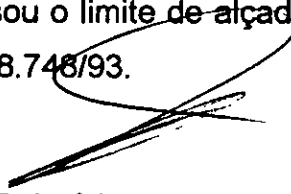
§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios.

À luz do Parecer Normativo CST nº 20/84, a redução no lucro líquido a que se refere o “caput” do artigo 44 é aquela que possa de fato ensejar distribuição de valores aos sócios, como ocorre na omissão de receitas, em que a empresa tem, efetivamente, um ingresso de valor.

O parágrafo 2º, por sua vez, trata das hipóteses em que, embora haja redução no lucro líquido, o procedimento adotado pela empresa não propicia qualquer distribuição de valores, como se observa, por exemplo, nos casos de diferença a menor na correção monetária do ativo permanente e na subavaliação de estoques.

Em conclusão, não merecem acolhida os argumentos da contribuinte. “

15. Em decorrência desta decisão, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício a este Colegiado, tendo em vista que o crédito fiscal exonerado ultrapassou o limite de alçada previsto no art. 34, I, do Decreto nº70.235/72, alterado pela Lei nº 8.748/93.


É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

VOTO

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator

Trata-se de recurso de ofício interposto pela autoridade de primeira instância, com fundamento no art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993.

Como visto no Relatório, este recurso tem por objeto a exoneração de parte do crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica incidente sobre a receita omitida apurada através de demonstrativo de origem e aplicações de recursos, cujos dados foram extraídos dos extratos bancários. Na determinação da matéria tributável foram consideradas as vendas, recebimentos de duplicatas, empréstimos, as transferências entre bancos, saldos iniciais e finais de caixa, depósitos/créditos bancários e cheques devolvidos.

A contribuinte em sua peça impugnatória ao contestar a exigência fiscal apresentou diversos documentos que, segundo ela, não teriam sido considerados na determinação da base tributável.

A autoridade julgadora, após análise desses documentos, entendeu ser procedente, em parte, a argumentação apresentada pela contribuinte, consoante verifica-se da leitura da decisão monocrática.

Do exame das peças que compõem os autos, constata-se a correção do procedimento adotado pela autoridade de primeira instância. Tratando-se de omissão de receitas, caberia ao contribuinte a prova da inveracidade dos fatos levantados pela fiscalização. Em apresentando documentos hábeis e idôneos, de forma a afastar parte do crédito tributário, compete àquela autoridade refazer a base tributável. O que foi feito.

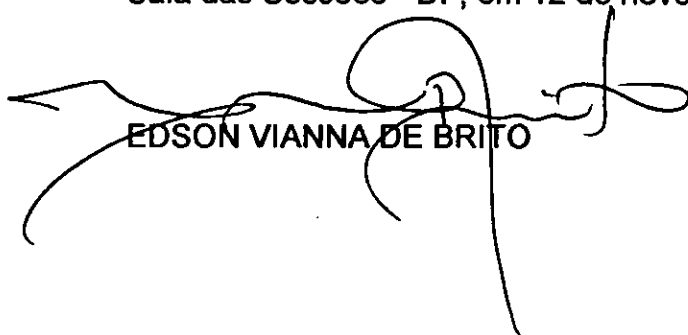


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10950.000765/93-64
Acórdão nº. : 103-19.034

Diante dos elementos contidos nos autos, apresentados pela contribuinte, e das razões de decidir consubstanciadas na Decisão *a quo* voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 12 de novembro de 1997


EDSON VIANNA DE BRITO

