



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

LADS/

Processo n.º : 11020.001670/90-14
Recurso n.º : 112.339
Matéria: : IRPJ - EXS: DE 1986 e 1989
Recorrente : IMPORTADORA DE CARLI PAGLIOLI LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS.
Sessão de : 19 de novembro de 1997
Acórdão n.º : **101-91.572**

NORMAS PROCESSUAIS - Não caracteriza cerceamento de defesa a não apreciação, pelo julgador administrativo, de arguição de inconstitucionalidade de lei.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - Em relação custos/despesas não apoiados em documentos ou apoiados em documentação inidônea, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte provar sua efetividade.

PRESUNÇÃO LEGAL - O fisco não tem o ônus de provar fatos que constituam presunção legal.

EXASPERAÇÃO DA MULTA - Não comprovada a efetividade dos custos ou despesas contabilizados com base em documentos inidôneos, justifica-se a aplicação da penalidade agravada.

Recurso não provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IMPORTADORA DE CARLI PAGLIOLI LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de cerceamento de defesa 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 : 11020.001670/90-14
Acórdão n.º : 101-91.572

2


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 NOV 1997

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

Processo n.º : 11020.001670/90-14

3

Acórdão n.º : 101-91.572

Recurso n.º : 112.339

Recorrente : IMPORTADORA DE CARLI PAGLIOLI LTDA.

RELATÓRIO

Contra IMPORTADORA DE CARLI PAGLIOLI LTDA. foram lavrados o auto de infração de IRPJ (fls 337), IRF (fls 394), PIS/DEDUÇÃO (fls 453) e Contribuição Social (fls 493) .

O valor total do crédito lançado nos quatro autos de infração equivale a 5.627.250,22 BTNF, assim discriminado ;

- IRPJ

Imposto	1.183.005,84
Juros de mora.....	370.045,28
multa proporcional (passível de redução).....	1.774.508,80
TOTAL.....	3.335.549,92

- PIS/DEDUÇÃO

contribuição.....	25.031,33
juros de mora.....	12.714,73
multa proporcional (passível de redução).....	52.546,99
TOTAL.....	100.293,05

- IRRF

imposto.....	708.504,20
juros de mora.....	260.050,12
multa proporcional (passível de redução).....	1.062.756,25
TOTAL.....	2.032.110,57

-CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

contribuição.....	59.218,10
juros de mora.....	11.251,43
multa proporcional (passível de redução).....	88.827,15
TOTAL.....	159.296,68

No auto de infração do IRPJ, considerado matriz, do qual os demais são decorrentes, foi apurada omissão de receita operacional através da utilização de notas fiscais inidôneas, referentes a compras de mercadorias e prestação de serviços por terceiros. As infrações estão enquadradas

Processo n.º : 11020.001670/90-14
Acórdão n.º : 101-91.572

4

nos artigos 156, 157, 158, 172, 174 § 1º, 387 inc. I, II e IV do RIR/80, e a penalidade aplicada foi a do art. 728, inc. III do mesmo Regulamento.

Os enquadramentos legais para os autos de infração decorrentes foram os seguintes :

PIS/DEDUÇÃO : Art. 3º, alínea “a” da Lei Complementar 7/70, c/c art. 4º, alínea “a” e §§ 1º e 2º do Regulamento anexo à Res. no 174/71, do BACEN e item 5 da Norma de Serviço CEF/PIS nº 2/71 e art. 480 do RIR/80.

IRRF : 8º do DL 2.065/83.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL : Art. 2º e seus parágrafos, da Lei 7.689/88.

A empresa impugnou as exigências, dando origem ao litígio, julgado em primeira instância pelo titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, que considerou a ação fiscal parcialmente procedente, mantendo integralmente as exigências formalizadas nos autos de infração do IRPJ, PIS/Dedução e IRF e cancelando o crédito constante do lançamento da Contribuição Social.

Inconformada, a empresa recorre a este Colegiado, alegando, em síntese, que :

- “Ao omitir-se em enfrentar a matéria a si exposta em todos os seus meandros, sob o argumento de que a autoridade administrativa não tem competência legal para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo, agiu o Julgador de primeira instância com inegável **cerceamento do direito de defesa** e, por via de consequência, negando-se a prestar o ato administrativo jurisdicional em sua inteireza, forte no que dispõe o inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, fez por decretar a nulidade do ato decisório.”

- O imposto de renda tem sua conformação jurídica delineada no art. 153, III da CF/88 e pelo art. 43 do CTN. A base impositiva eleita por lei é o **lucro**. A autoridade administrativa, baseada em alguns fatos isolados, pretende descartar o valor probatório superior que dá substrato aos registros contábeis da Recorrente e efetuar cobrança de imposto sobre elementos patrimoniais negativos.

- A defesa da Recorrente sempre se orientou no sentido de demonstrar a normalidade e efetividade das despesas por si incorridas e, só depois disso, evidenciar que a conduta adotada por sua contratada com terceiros escapa a sua esfera de conhecimentos e responsabilidades. Cabe ao Fisco, jamais ao contribuinte, o encargo de fiscalizar as empresas e autuá-las se constatar irregularidades.

YCF

- Não há que se falar em responsabilidade objetiva da Recorrente por ter entabulado negócio com firma suspeita de emissão de notas fiscais inidôneas, fato esse, quando da contratação, desconhecido inclusive do ente fiscalizador.

- Pretende o julgador uma verdadeira inversão do ônus da prova;

- Entregando-se ao caminho rápido da presunção, a autoridade deixou de trazer aos autos elementos que configurassem ação ou omissão da Recorrente visando o cometimento de ilícito fiscal;

- Quanto à glosa do reembolso de despesa efetuada pela EAB, manteve-a sob o argumento de que “a processada não apresentou documento que comprovasse a despesa realizada por EAB. Apresentou, tão-só, a cópia da fatura nº 2347”, concluindo que “Considerando que a EAB não auferiu receita com a transação, até porque nada cobrou, evidenciou-se que a única finalidade foi criar um custo fictício na Imdepa para possibilitar a redução do lucro tributável”.

- Não é obrigatório a quem contrata os serviços de terceiros manter os elementos constitutivos dos custos da empresa prestadora;

- O fato de a EAB não ter cobrado comissão sobre as despesas reembolsadas pela Recorrente não autoriza a conclusão de que a operação não existiu;

- O Órgão Julgador questiona a qualidade dos serviços prestados à Recorrente, estimando de superficial a análise dos balanços, ignorando que tal análise não é passível de aferição com a objetividade pretendida e que cabe tão somente à Recorrente julgar a qualidade dos serviços a ela prestados;

- A lei civil e comercial considera o contrato de prestação de serviços perfeito e acabado com a realização e entrega dos mesmos, momento em que ocorrerá o fato gerador do IR, implicando ao prestador o reconhecimento da receita no período-base em que concluídos os serviços. Da mesma forma, o tomador dos serviços deve escriturar as despesas observando os períodos base em que as mesmas se tornaram exigíveis;

- O exame dos documentos juntados aos autos na impugnação demonstra não só a efetiva realização dos serviços, mas também o desembolso dos recursos financeiros para adimplir suas obrigações;

- O lançamento é ato administrativo vinculado, e a autoridade fiscal não buscou reunir elementos que viessem a decretar, seguramente, inidoneidade dos documentos embaixadores das

despesas glosadas , não provou a inocorrência dos serviços prestados e não objetivou demonstrar a não assunção efetiva do dispêndio impugnado;

- Como procedimento inquisitório tendente a pesquisar a verdade material, o lançamento não poderá se calcar em fatos isolados previamente selecionados pela autoridade fiscalizadora, sendo obrigatório considerar a totalidade das informações coletadas no processo inquisitório, para alcançar a verdade material, ou seja a ocorrência de acréscimo patrimonial no final do período de apuração do tributo ou contribuição decorrentes de atos reputados como fraudulentos;

- A Fiscalização colidiu frontalmente o princípio da tipicidade cerrada; as razões do auto de infração encontram-se divorciadas da realidade vivenciada, integrando, suas conclusões, tão somente uma das diversas hipóteses possíveis de terem ocorrido *in casu*. Por ter afrontado o princípio constitucional da tipicidade cerrada, o procedimento está viciado de nulidade *ab initio*.

- A presunção legal de distribuição dos lucros nos termos do art. 8º do Decreto-lei 2.065/83 é inconstitucional. A pessoa jurídica tem personalidade e patrimônio distintos de seus sócios, e a transferência de patrimônio da pessoa jurídica aos sócios está na dependência da vontade dos detentores do capital social. O art. 8º do DL 2.065/83 contraria o art. 43 do CTN, sendo uma figura jurídica estranha ao direito tributário. O lucro não distribuído não está na disponibilidade dos sócios, acionistas ou titular da firma individual.

- A multa agravada não condiz com as peculiaridades do caso, pois em momento algum a Recorrente tomou qualquer medida que dificultasse ou impedisse aos Agentes a realização de ação fiscal, tendo procurado da melhor forma atender às suas solicitações. Por outro lado, não ficou demonstrado o evidente intuito de fraude, eis que os registos contábeis da Recorrente apontam tão somente para sua plena regularidade;

- A aplicação das referidas multas é ato de excessiva penalização, incidindo em confisco, o que é vedado pela Constituição. A sanção tributária tem por finalidade desestimular o descumprimento da obrigação, não podendo ser utilizada com intuito arrecadatório, valendo-se como tributo disfarçado;

- Ainda que coubesse a multa agravada, o princípio da decorrência se refere exclusivamente à tributação e jamais aos encargos sobre ela incidentes. As tributações do lançamento principal e a do art. 8º do DL 2.065/83 se comunicam pela alegada redução da base



de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, e não pelos meios ou pela forma utilizada para alcançar este resultado.

Os débitos expressos em OTN enquanto em vigor e eficaz a Lei 7.799/89 foram convertidos em BTNF . Posteriormente, com o Plano Collor e a desindexação da economia, foram reconvertidos para cruzeiros. Assim com a reconversão, os débitos em BTNF, no dia 01.02.91, deixaram de ser dívida de valor, passando a ser dívida de dinheiro , não corrigíveis. O STF, em Sessão Plenária, por unanimidade, decidiu ser inconstitucional uma lei que transforma dívida de dinheiro em dívida de valor (Representação de Inconstitucionalidade 1.451-7-DF, 22/05/88). E é isso que pretende a Fiscalização ao aplicar o disposto na Lei 8.177, art. 9º, Lei 8.218/91, art. 3º e 30. É gritante a aplicação retroativa da Lei 8.218/91 aos débitos correspondentes a fatos geradores ocorridos anteriormente, além de ferir de morte o ato jurídico perfeito, consistente na obrigação de pagar os débitos da forma com que a obrigação nasceu, isto é, com juros de 1% ao mês.

Invocando

a) a carência da devida apreciação, por parte do julgador monocrático, dos argumentos apresentados na impugnação; b) o indevido procedimento administrativo fiscal que, deixando de comprovar os fatos aduzidos pela fiscalização, pretende impor à Recorrente exigência fiscal formulada sob presunções, transferindo a esta , sem que qualquer lei autorize, o ônus da prova; c) a injustificada exasperação das multas impostas,

Requer seja dado provimento ao recurso para declarar a nulidade da decisão recorrida e determinar seja conhecida e julgada a impugnação em todos seus termos

Ou,

Caso seja o julgamento entendido válido,

Requer seja julgado procedente o recurso para desconstituir o lançamento baseado em meras presunções .


Requer, outrossim, na eventualidade de serem confirmados os lançamentos, a exclusão das parcelas atinentes à TRD do montante consolidado dos débitos.

JF

Processo n.º : 11020.001670/90-14
Acórdão n.º : 101-91.572

8

Às fls 625/632, contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório. 

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida, por cerceamento de defesa, por não ter, a autoridade *a quo* examinado seus argumentos acerca da inconstitucionalidade da exação em causa. Em assim o fazendo, observou, a autoridade, o entendimento contido no Parecer Normativo CST nº 329/70 (norma complementar de legislação tributária, nos termos do art. 100, inciso I, do CTN), no sentido do não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade argüida na esfera administrativa. Oportuno reproduzir, aqui, parte do texto daquele parecer, transcrita da obra de Ruy Barbosa Nogueira, “Da interpretação e da aplicação das leis tributárias”(1955,), na qual o autor cita Tito Rezendes :

“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque 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 tenham 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 a questão.”

Entendo irrepreensível o entendimento acima expressado. De fato, dentro do nosso sistema constitucional, compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar e decidir questões que versem sobre a constitucionalidade das leis em vigor. Aos órgãos integrantes do Poder Executivo cabe tão somente zelar pela correta aplicação dos dispositivos legais, carecendo-lhes competência para aquilatar quanto à sua inconstitucionalidade. Ao Poder Executivo cabe, também, velar pela constitucionalidade das leis, mas tal se esgota a nível de sua promulgação, ou veto, parcial ou total, nunca a nível de seus desdobramentos administrativos operacionais.

Este Conselho tem deixado de aplicar dispositivos legais declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal em Recursos Extraordinários e que, portanto, não têm efeito *erga*

JE

omnes. Mas , frise-se, assim o faz **apenas quando o dispositivo legal já tenha sido considerado inconstitucional , pelo órgão encarregado de zelar pela aplicação da Constituição**. E isso atende ao princípio da economicidade na aplicação de recursos públicos previsto no art. 7º da Constituição e ainda, à própria orientação da Administração Federal, através de sucessivos pronunciamentos da Consultoria Geral da República, como, por exemplo:

Parecer 261-T, de 01.09.53, Carlos Medeiros Silva:

“É sabido que as decisões judiciais só obrigam nos casos concretos. Sendo elas, porém, reiteradas e tomadas por expressiva maioria, com pleno conhecimento de sua extensão na esfera administrativa, como acontece na espécie, não há como fugir ao seu cumprimento em casos idênticos.

Parecer L-018, de 1.08.74, Luiz Rafael Mayer:

“A orientação por que sempre se tem pautado esta Consultoria Geral é a de acolher e de propor à Administração Pública o acatamento à jurisprudência pacífica dos mais altos Tribunais Federais, não sendo inusitado, antes comum, antiga ou recentemente, de modo a dispensar exemplificação, o espontâneo reexame de pareceres para ajustá-los ao entendimento dominante na esfera judicial, em deferência ao princípio da harmonia dos poderes e às atribuições específicas do Judiciário”

Parecer P-3, de 14.04.83, Paulo Cesar Cataldo:

“ Sempre reafirmando que a orientação administrativa não há que estar em conflito com a jurisprudência dos Tribunais em questões de direito, mormente quando a interpretação emane do Egrégio Supremo Tribunal Federal,.....”

Parecer C-15, de 13.12.60, L.C. de Miranda Lima

“Se, entretanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressam os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não renita a Administração, em hipóteses iguais, em manter sua posição, adversando a jurisprudência solidamente formada.

Teimar a Administração em aberta oposição a norma jurisprudencial firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será alimentar ou acrescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à Justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhes cabem como instrumento realizador do interesse coletivo.”

Entendo que a matéria foi com muita propriedade tratada pelo Eminentíssimo Prof. Hugo de Brito Machado quando, quanto à apreciação de questões de índole constitucional pelos órgãos julgadores administrativos, concluiu que “é inteiramente inaceitável, porque enseja situações verdadeiramente absurdas, posto que o controle da atividade administrativa pelo Judiciário não pode ser provocado pela própria Administração. Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a argüição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar na prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização”.

Com inteira razão o Prof. Hugo de Brito Machado. Efetivamente, a apreciação de argüição de inconstitucionalidade por órgãos julgadores administrativos criaria uma situação de desigualdade entre a Fazenda e o contribuinte, pois se a esse é dado o direito de recorrer ao Judiciário para rever a decisão da Administração, a recíproca não é verdadeira. Uma vez definitiva na esfera administrativa a decisão, a Fazenda Pública não pode provocar sua revisão pelo Poder Judiciário.

Sobre o invocado “princípio da tipicidade cerrada” oportuno transcrever parte da lição de Sacha Calmon Navarro Coelho, trazida à colação pela ilustre procuradoria da Fazenda Nacional “

“.....Todavia, a tipicidade do ato ilícito no Direito Tributário não precisa necessariamente de descrição exaustiva em lei, Os deveres tributários (ou, se se preferir, as obrigações tributárias) são deveres ex lege e são de duas espécies : a) pagar tributo; b) cumprir deveres instrumentais (emitir notas fiscais, prestar declarações, não transportar mercadorias desacobertas de documentação fiscal, etc. A tipicidade do ilícito tributário é encontrada por contraste. a) não pagar tributo e b) não cumprir os deveres instrumentais expressos. Mas as sanções - quase sempre sanções pecuniárias- devem ser previstas em lei. No direito brasileiro só a lei - em sentido formal e material - pode estatuir sanções fiscais segundo preceito de lei complementar na Constituição . {...)

Quanto aos fatos que deram origem aos lançamentos (omissão de receitas caracterizada pela utilização e contabilização de notas fiscais inidôneas), é de se considerar, antes mais nada, que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, mas desde que embasada em documentos que assegurem a veracidade do que está escriturado. Assim, para impugnar os fatos escriturados pelo contribuinte, é ônus da

Fiscalização provar que os documentos que os embasam são inidôneos. Todavia, inexistentes os documentos comprobatórios ou feita a prova de sua inidoneidade por parte do Fisco, passa a ser ônus do contribuinte provar que os fatos ocorreram, o que provaria, por via de consequência, a ausência do dolo de sua parte. Não compete ao Fisco, nesse caso, provar que as operações não acobertadas por documentos ou acobertadas por documentos inidôneos não ocorreram. Neste caso, inverte-se o ônus da prova quanto aos fatos registrados, cabendo ao contribuinte provar sua efetividade. Não o fazendo, tem-se como não efetivadas as operações, e como fraudulenta, com o fim de pagar menos imposto, sua contabilização.

No caso específico, foram consideradas inidôneas as faturas emitidas em 30.06.86 e em 31.12.86 por EAB- Administradora de Bens Ltda., e várias notas emitidas em 87 e 88 por Motorel Comércio e Participação S/A, Fundação São Gotardo S/A, Búfalo Cia de Participação Serviços e Comércio Exterior e Moto Bombas São Paulo S/A.

Quanto às empresas Motorel, São Gotardo, Búfalo e Moto Bombas, foram elas objeto de diligência fiscal em São Paulo, que constatou sua praticamente inexistência física (exceto quanto à Moto Bombas), a precariedade de sua existência jurídica, atribuição de responsabilidade pelas empresas a pessoa totalmente alheia ao papel de sócio, falta de infraestrutura pessoal e material para que fornecessem as mercadorias, etc. Foram efetuadas, também, diligências e averiguações no sentido de apurar se as empresas tinham movimento de compras que desse cobertura aos elevados fornecimentos feitos a empresas do Rio Grande do Sul. Dentre os vários aspectos contidos no Relatório de Diligência (fls 337 a 344), merecem destaque os seguintes :

a) Das empresas pesquisadas, a única em que se pode constatar atividade comercial é a Moto Bombas;

b) São Gotardo e Motorel estão registradas no mesmo endereço (Av. Senador Queiróz, 312, salas 906 e 907, São Paulo, SP), sendo que nesse local se encontra o escritório de Advocacia de Deuslene Rocha de Arouca, procurador das empresas;

c) Motorel, Moto Bombas e São Gotardo têm sócio comum, Sr. Edson Viola, pessoa sem recursos, sócio de mais oito empresas, que nada sabe a respeito das empresas. Pelas declarações

dele colhidas, apurou-se que assinou alguns papéis por nada ter a perder e não sabendo para que fins é usado seu nome.

d) A Búfalo, desde 1989 passou à responsabilidade de Jorge Pellegrini, como o Sr. Edson Viola, também pessoa de poucos recursos, usada por terceiros sem saber para que tipo de negócios emprestava seu nome.

e) A situação das empresas, no tocante a suas obrigações contábeis/tributárias, é irregular.

f) A Moto Bombas (a única em funcionamento) registrava compras inexistentes da Acesita (as notas fiscais, segundo se apurou na Acesita, ou não foram emitidas, ou se destinaram a outras empresas, não coincidindo em data e valor);

g) A São Gotardo não comprovou a aquisição das mercadorias. Grande parte de seus fornecimentos (ou pretensos fornecimentos) para empresas do Rio Grande do Sul é de chapas de aço, que declara terem sido fornecidas pela Acesita, declaração essa infirmada junto à Acesita, que jamais forneceu nada para a São Gotardo. (Apurou-se, ainda, a utilização, pela São Gotardo, de talonário paralelo, conforme prova às fls 297 e 298).

h) A Motorel não colocou à disposição da fiscalização os comprovantes de sua vida comercial. Não atendeu, especialmente, a intimação para comprovar as aquisições de 1988 e a origem das mercadorias que teria vendido para empresas do Rio Grande do Sul. As notas fiscais examinadas demonstram que estão todas vinculadas a compras e vendas de ou para outras empresas do mesmo grupo.

Portanto, em relação a essas quatro empresas, a inidoneidade dos documentos está suficientemente comprovada.

Quanto à EAB Administradora de Bens, na data do encerramento do balanço relativo ao período-base de 01/07/86 a 31/12/86 a IMDEPA contabilizou, a título de serviços de terceiros, a importância de Cz\$ 20.000.000,00, valendo-se da fatura 2392 emitida pela EAB relativa a estudo de viabilidade para abertura de capital, "conforme contrato assinado". Chamada a comprovar a efetividade do serviço prestado, não trouxe o contrato, mas apresentou o documento de fls 222 a 232 (Análise Econômico-Financeira dos exercícios de 1984, 1985 e 1986), datado de 30 de dezembro de 1986. No item 2.2 do documento (fls 224) é utilizado como referência o padrão monetário Cruzado Novo, que só viria a ser instituído em janeiro de 1989. Este fato, por si só, é suficiente para caracterizar a inidoneidade do documento, numa clara demonstração de que foi

X=

criado após a intimação fiscal, para “materializar” um serviço contabilizado como despesa e que, na verdade, não ocorreu. Não importa, no caso, a superficialidade da análise. Basta constatar que o documento foi forjado para cobrir uma exigência da fiscalização.

A outra despesa relativa à EAB corresponde à fatura 2347, no valor de Cz\$ 4.000.000,00, contabilizada na data do encerramento do balanço correspondente ao período-base de 01.07.85 a 30.06.86, a título de “Compras no mercado interno”. A justificativa para a operação teria sido o reembolso de despesas pela EAB por conta e ordem da Recorrente, concernentes às suas atividades de comércio exterior. A documentação comprobatória da despesa não foi apresentada, sob a alegação de que não fora repassada pela EAB. Não procede o entendimento da Recorrente de não ser essencial a apresentação dos referidos documentos, por serem “elementos constitutivos dos custos da empresa prestadora de serviços, que somente a esta pertencem “. Porque não podem ser custos da EAB, que, segundo a própria Recorrente declara, não auferiu receita pelos serviços (doc. fls 220 : “*corresponde a “ressarcimento de despesas feitas por conta e ordem”, não havendo portanto prestação de serviços*”). O fato de a empresa não possuir comprovantes das despesas e sequer identificá-las autoriza a presunção de que se trata de despesas inexistentes, contabilizadas no encerramento do exercício, com a finalidade de criar um custo (foram contabilizadas como “compras no mercado interno”) para reduzir o lucro tributável.

Portanto, considero suficientemente provada nos autos a omissão de receita caracterizada pela contabilização de despesas ou custos lastreada em documentos inidôneos, objetivando, dolosamente, reduzir o resultado tributável. E tal fato justifica a aplicação da penalidade agravada.

A respeito da exigência do IRF com base no art. 8º do Decreto-lei 2.065/83, trata-se de presunção legal, não cabendo à administração o ônus da prova de que a distribuição ocorreu. Quanto à alegada inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, a matéria já foi apreciada na preliminar.

Mantém-se o lançamento.

Sobre a pretendida inconstitucionalidade da multa (por ser “confiscatória”), é de se considerar, antes de mais nada, que está ela prevista em lei , não cabendo ao órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-la enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo

RF

Tribunal Federal. Além disso, a vedação constitucional, **que se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei**, é quanto à utilização **tributo** com efeito confiscatório, não se referindo a multas por atos ilícitos. A aplicação da multa agravada prevalece inclusive nos lançamentos decorrentes, eis que o dolo se situa na utilização das documentos inidôneos para reduzir a base de cálculo. Portanto, o agravamento é aplicável a todos os lançamentos em cuja base de cálculo aqueles documentos tenham influenciado.

Finalmente, desenvolve a Recorrente longa argumentação para concluir serem inexigíveis “as parcelas atinentes à TRD”. Nesse aspecto, está o contribuinte se antecipando, uma vez que não consta do lançamento (porque anterior à lei que instituiu a cobrança de encargos segundo seus índices) e não há menção na decisão recorrida quanto à TRD. Diz a Recorrente que obteve informação junto à Agência da Receita Federal em Caxias do Sul que no montante dos débitos consolidados estão incluídos os encargos segundo a TRD, e contra isso protesta.

Inicia por invocar a inconstitucionalidade da transformação de obrigação de dinheiro em obrigação de valor. Impertinente a colocação, eis que a TRD não é exigível a título de correção monetária, mas sim como juros de mora, com base na Lei 8.218/91. Todavia, mesmo que assim não fosse, o argumento da Recorrente não prosperaria. São hipóteses distintas a transformação de obrigação de dinheiro em obrigação de valor e a instituição ou reinstituição de correção monetária para débitos não pagos no vencimento. Assim, por exemplo, suponha-se que a lei que indexou os impostos pela UFIR houvesse sido publicada em 1992. Nessa hipótese, o imposto de renda das pessoas jurídicas referente ao período-base de 1991(quando se aperfeiçoou o fato gerador), se pago no vencimento, não seria afetado pela variação da UFIR, pois a lei não poderia retroagir para transformar obrigação de dinheiro em obrigação de valor. Todavia, esse mesmo imposto, se não pago no vencimento, passaria a ser corrigido pela variação da UFIR, pois as normas que regulam a correção monetária não são regras de direito tributário, mas pertinentes à órbita das finanças públicas, que têm aplicação imediata.

Quanto à exigência dos juros de mora segundo a TRD, o Código Tributário Nacional, no art. 161, § 1º, admite que a lei tributária estabeleça percentual de juros de mora diferente de 1%. E foi com base nessa permissão que a lei os fixou segundo a TRD.

UF

Não tem razão a Recorrente ao afirmar que os juros devem ser cobrados segundo a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, sob pena de violação dos artigos 105 e 144 do CTN.

O art. 105 relaciona a legislação com o fato gerador. Ora, no caso dos juros, a relação a ser feita não é com o fato gerador, mas sim com o adimplemento da obrigação.

O art 144 do CTN determina que o **lançamento** reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela legislação então vigente. Por sua vez, o art. 142 define **lançamento** como o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**

Ao nascer a obrigação não nascem os juros de mora. Os juros não decorrem do fato gerador, como a obrigação principal, mas da impontualidade. A legislação aplicável para cálculo dos juros de mora é a legislação vigente a cada momento em que se verifica a mora.

Quanto à jurisprudência do Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que a conbrança dos juros de mora segundo os índices da TRD não pode ser feita no período que antecedeu à publicação da Lei 8.218/91, lembro à Recorrente que a Secretaria da Receita Federal já acatou esse entendimento, conforme Instrução Normativa SRF nº 32/97.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de novembro de 1997


SANDRA MARIA FARONI