



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-7

Processo nº : 11030.002761/2002-35
Recurso nº : 135524
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1998 a 2002
Recorrente : MÓVEIS RODIAL LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 15 de abril de 2004
Acórdão nº : 107-07.617

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – ERRO NO PREENCHIMENTO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO – INADMISSIBILIDADE – Não é admissível o pedido de retificação das declarações de rendimentos para modificar o regime de tributação após a opção definitiva pelo lucro real trimestral e, além, disso, após o encerramento da ação fiscal.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - Se o contribuinte não logra afastar a apuração de saldo credor de caixa, não obstante as oportunidades deferidas, seja durante a fiscalização, seja ao longo do processo, subsiste incólume a presunção de receitas omitidas.

OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTOS DE CAIXA – Os suprimentos de caixa realizados por sócios da pessoa jurídica, sem prova da sua boa origem e efetiva entrega, autoriza a presunção legal de omissão de receitas nos termos do disposto no artigo 229 do RIR/94.

OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO – A manutenção, no passivo, de obrigações liquidadas e de obrigações inexistentes, autoriza a presunção legal de que as obrigações foram pagas com receitas mantidas à margem da escrita, cabendo à contribuinte a prova da sua improcedência.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO – REALIZAÇÃO – TRIBUTAÇÃO – A realização da reserva de reavaliação determina a adição na apuração do lucro real em cada período-base de apuração, do montante do valor do bem reavaliado que tenha sido realizado no período.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

PIS – COFINS – CSSL

A solução dada ao lançamento principal (IRPJ), aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

PENALIDADES – MULTA QUALIFICADA – OMISSÃO DE RECEITAS – PRESUNÇÃO LEGAL – O lançamento a título de omissão de receitas por saldo credor de caixa e/ou passivo fictício, caracteriza omissão no registro de receitas pela pessoa jurídica por

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

decorrência de presunção legal, não por prova direta do fato de sua ocorrência. Assim, não sendo comprovado, nos autos deste processo, o "evidente intuito de fraude", é inaplicável a multa de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96.

PENALIDADES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO –
Havendo falta ou insuficiência no recolhimento do tributo, impõe-se a aplicação da multa de lançamento de ofício de 75% sobre o valor do imposto ou contribuição devido, nos termos do inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MÓVEIS RODIAL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho Contribuintes, por maioria de votos, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso voluntário, para reduzir a multa de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima e Marcos Rodrigues de Mello. Fará declaração de voto o Conselheiro Marcos Rodrigues de Mello.


MARCOS VINICUIS NEDER DE LIMA
PRÉSIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2004

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NEICYR DE ALMEIDA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

Recurso nº. : 135524
Recorrente : MÓVEIS RODIAL LTDA.

RELATÓRIO

MÓVEIS RODIAL LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 1548/1576, do Acórdão nº 1.468, de 02/04/2003, prolatado pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria – RS, fls. 1502/1531, que julgou procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, fls. 19/32, 1271/1307 e Termo de Verificação Fiscal, fls. 35/57.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, que o lançamento de ofício decorre das seguintes irregularidades fiscais:

1. omissão de receitas caracterizada pela ocorrência de saldos credores de caixa, conforme detalhado no subitem 02.03.01, letra "a", do Termo de Verificação Fiscal. Fatos Geradores: de 31/03/1998 a 31/12/2001. Multa de Ofício aplicada: 150%;
2. omissão de receitas caracterizada pela não comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega do numerário, conforme descrito no subitem 02.03.01, letra "b", do Termo de Verificação Fiscal. Fatos Geradores: 30/06/2000 e 30/09/2000. Multa de Ofício aplicada: 75%;
3. omissão de receitas caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada, conforme descrito no subitem 02.03.01, letra "c", do Termo de Verificação Fiscal. Fatos Geradores: 30/09/97, 31/12/97, 30/09/1999, 31/12/1999, 31/03/2000, 30/06/2000, 31/03/2001, 30/09/2001. Multa de Ofício aplicada: 150%;
4. valores não computados na determinação do Lucro Real, correspondentes à realização da reserva de reavaliação decorrente de depreciação e alienação dos bens reavaliados, conforme descrito no subitem 02.03.02, letra

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

"a", do Termo de Verificação Fiscal. Fatos Geradores: de 31/03/1998 a 31/12/1998, 31/03/2000 a 31/12/2000 e 31/03/2001 a 30/09/2001. Multa de Ofício aplicada: 75%.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 1311/1348.

A 1ª Turma da DRJ/Santa Maria, decidiu pela manutenção do lançamento, conforme o acórdão acima citado, cuja ementa possui a seguinte redação:

"Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo decreto, não se justifica arguir a nulidade do lançamento de ofício.

NULIDADES. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Tendo sido a interessada cientificada plenamente das infrações que lhe foram imputadas, sendo-lhe concedido prazo regulamentar para apresentação do contraditório, o que ensejou a oportunidade de defesa, não merece acolhida a solicitação de nulidade do procedimento fiscal, uma vez que não restou configurada a violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA

Processo nº. : 11030.002761/2002-35

Acórdão nº. : 107-07.617

A apuração de saldo credor após a exclusão de entradas não comprovadas no caixa, autoriza a presunção de omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE CAIXA POR SÓCIOS.

Os suprimentos de numerários atribuídos a sócios da pessoa jurídica, cujos requisitos cumulativos e indissociáveis de efetividade de entrega e origem dos recursos não forem devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, devem ser tributados como receitas omitidas pela empresa.

PASSIVO FICTÍCIO

Caracteriza-se como omissão no registro de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não esteja comprovada, ou seja, obrigações inexistentes e, por extensão, inexigíveis.

REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO

O valor da reserva de reavaliação deve ser computada na determinação do lucro real, em cada período de apuração, no montante do aumento do valor do bem reavaliado que tenha sido realizado no período, inclusive mediante alienação, sob qualquer forma, depreciação, amortização ou exaustão ou baixa por perecimento. Não basta escriturar os valores adicionados somente no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, omitindo-os na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, que registra um resultado fiscal diverso do livro fiscal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. *Contribuição para o PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.*

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quanto não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

INCONSTITUCIONALIDADE

Às autoridades administrativas compete examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhes competindo apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal ou de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário.

MULTAS DE OFÍCIO. LANÇAMENTO

As multas de ofício são de aplicação obrigatória nos casos de exigência de tributos decorrentes de lançamentos de ofício, não podendo o percentual ser diminuído por falta de previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Na apuração de omissões de receitas caracterizadas pela ocorrência de saldos credores de caixa e de passivo fictício ou não comprovado, decorrentes de suprimentos de numerário e de empréstimos não comprovados, respectivamente, quando as irregularidades estão demonstradas nos autos de forma consistente, que ocorreram de forma reiterada e associadas a valores expressivos, justifica-se a aplicação da multa de 150%, pois tais práticas impedem a constatação da ocorrência do fato gerador e/ou o pagamento dos tributos.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO

A vedação contida no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal sobre a utilização de tributo, e não a multa, com efeito de confisco, é dirigida ao legislador, e não ao aplicador da lei.

JUROS DE MORA. SELIC

A exigência dos juros de mora processada na forma dos autos está prevista em normas regulamentares editadas e, até o momento, não consta que os tribunais superiores

tenham analisado e decidido, especificamente, a inconstitucionalidade dos dispositivos legais correspondentes.

Lançamento Procedente"

Ciente da decisão de primeira instância em 16/04/03 (fls. 1537), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 15/11/03 (fls. 1548), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que não optou pela apurado do lucro real trimestral, e que o fato de constar nas declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1996 a 2001, a opção pelo lucro real trimestral, não reflete o exercício de fato desta opção, por ausência de previsão legal. As opções retratadas nas declarações fiscais refletem sim, erro material no preenchimento de obrigação acessória, o que não poderia acarretar a tributação na modalidade de lucro real trimestral;
- b) que tem como procedimento de controle interno de suas operações, o conceito de registrar pela conta caixa os seus recebimentos e pagamentos, inclusive fazendo transitar por esta conta, os cheques emitidos e os depósitos efetuados. É abusivo que se exija do contribuinte uma correta contabilidade, e também que se apresentem informações de forma particular e específica, criando-se novos demonstrativos e critérios de registros;
- c) que não procede a alegação de fiscalização de que os lançamentos efetuados a débito da conta caixa com histórico "emissão do cheque nº", tratam-se de cheques compensados e que não poderiam suprir a conta caixa. O fato de um cheque emitido suprir a conta caixa, não significa dizer que ele deve ser sacado no banco e movimentado em caixa via espécie, isto até seria impossível;
- d) que a emissão de cheques para pagamentos diversos, muitas vezes com cheques "pós datados" (a compensar), onde estes, quando da confirmação do pagamento/compensação, sustentam as saídas de caixa via documentos, comprovantes de despesas e dispêndios operacionais;
- e) que, em relação ao item "suprimento de numerário", comprovou a operação, afirmando que se trata de recursos provenientes de empréstimos do Sr. Rodial Francisco Guadgnin, em 04/04/2000, 21/07/2000 e 03/08/2000, não

aceitando a comprovação de que tal numerário foi oriundo da venda de uma fazenda em Alvorada, TO, pois os suprimentos foram efetuados em data anterior ao da venda da fazenda, que ocorreu em 31/10/2000;

- f) que, efetuada a venda, o Sr. Rodial foi recebendo seu preço, de forma parcelada, tendo outorgado a escritura somente em 31/10/2000, data em que o comprador integralizou o pagamento da mesma. Conforme ia recebendo ia efetuando o aporte para a empresa que passava por sérias dificuldades financeiras;
- g) que não pode servir de presunção para a fiscalização o fato do Sr. Rodial não haver incluído em sua declaração de bens, o crédito possuído junto à empresa, por ter sido um mero esquecimento que pode ser regularizado a qualquer momento;
- h) que, em relação ao passivo fictício, a fiscalização está considerando como passivo fictício os valores que a empresa tomou emprestado da empresa Rodial Agro Florestal Ltda., matriz, e filial de Brasília. Ora, a autuada não pagou o mútuo e a mutuante o lançou como recebido. O erro não é da autuada;
- i) que a filial de Brasília da Rodial Agro Florestal encerrou suas atividades, tendo sido baixado o crédito a receber, porém não caracteriza o recebimento do crédito, tampouco o perdão da dívida, pois se tratam de lançamentos contábeis e não de operações financeiras de pagamento/recebimento. Quando do encerramento da filial, houve a cessão do crédito à matriz, porém, está em falta o registro contábil desse crédito por erro material;
- j) que também foram considerados como omissão de receita diversos valores decorrentes de empréstimos bancários efetuados junto ao Banco Bradesco S.A., Banco Meridional do Brasil S.A., Banco Sudameris S.A., Banco Safra S.A., Banco Rural S.A., empréstimos efetuados e pagos;
- k) que a autuação pretende valores em relação às depreciações efetuadas sobre o valor da reavaliação de bens, do ano-calendário de 1998, mas concorda que tais valores foram acrescidos no primeiro trimestre de 1999. Então, se ocorreu a adição em 1999, a fiscalização só poderia haver cobrado os juros e multa pela postergação e nunca haver tributado integralmente os valores;
- l) que, quanto aos fatos geradores ocorridos em 2000 e 2001, a fiscalização concorda que houve a adição no LALUR, mas mesmo assim tributa os valores alegando que não houve a

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

inclusão destes mesmos valores na ficha 09-A da DIPJ. Se houve a adição no LALUR não poderia haver nova inclusão na DIPJ, sob pena de estar fazendo uma adição de forma duplicada;

- m) que a multa aplicada no auto de infração, de até 150% sobre o valor do imposto é extremamente lesiva aos contribuintes, razão pela qual não pode ser mantida;
- n) que, no caso em tela há a aplicação de multa moratória, cuja finalidade é forçar o devedor a indenizar o credor pelo tempo que aquele dispôs indevidamente do numerário deste, ou seja, finalidade idêntica à dos juros de mora.
- o) que a utilização da taxa Selic para a cobrança dos juros moratórios é inconstitucional e indevida.

Às fls. 1641, o despacho da DRJ em Santa Maria - RS, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A recorrente alega ter cometido erro no preenchimento das declarações de rendimentos dos exercícios de 1997 a 2002, oportunidade em que optou pelo lucro real trimestral indevidamente, mas, na realidade, sua opção foi pelo lucro real anual. Diante disso, o crédito tributário constituído no auto de infração teria sido elaborado com erro, motivo pelo qual solicita o cancelamento do mesmo.

Inadmissível tal proposta. Consta dos autos a opção definitiva levada a efeito pela recorrente, conforme declarações de rendimentos tempestiva e espontaneamente levadas a efeito pela mesma.

Ressalte-se que a opção levada a efeito pela contribuinte é definitiva, além disso, a recorrente não provou a existência de erro material nas declarações de rendimentos originalmente apresentadas.

Não procede, portanto, a alegação da recorrente, pois não se admite a retificação da declaração por iniciativa do sujeito passivo, depois de lavrado o auto de infração, quando vise a reduzir ou excluir tributo, mormente quando não se prova o suposto erro material que nela se teria cometido.

SALDO CREDOR DE CAIXA

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

A infração fiscal está fundamentada nos arts. 228 e 281, I, do RIR/94, *verbis*:

"Art. 228. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2)."

"Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I – a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;"

Consta no Termo de Verificação Fiscal, subitem 02.03.01, "a", que a irregularidade apurada resultou da recomposição da conta caixa da contribuinte em decorrência de exclusões de registros de entradas que não ocorreram no caixa.

Citadas exclusões referem-se a registros de entradas de cheques emitidos pela recorrente, porém liquidados por compensação bancária, inexistindo a escrituração da contrapartida correspondente à saída dos recursos do caixa. Da mesma forma, a fiscalização, ao proceder a recomposição daquela conta, excluiu as entradas indevidamente consignadas a título de transferências e créditos de financiamentos bancários não comprovados, além de suprimentos relativos a endossos não comprovados de duplicatas, não comprovação de transferências de valores da empresa Rodial Centro Oeste Ltda., e de empréstimos da empresa Rodial Agroflorestal Brasília.

Da mesma forma, o autuante efetuou a exclusão de entradas registradas na conta caixa com o histórico "saque eletrônico" e "saque" que se referem a emissão de Documento de Crédito bancário (DOC), ou seja, saídas de

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

recursos da conta bancária. Correto o procedimento do Fisco, tendo em vista que a recorrente deixou de proceder ao registro da saída dos recursos do caixa, resultando em saldo indevidamente majorado da mesma.

A empresa foi intimada (fls. 127/136) a comprovar o efetivo ingresso dos recursos na conta caixa dos registros efetuados como ingressos, relativos aos saques efetuados nos bancos e relativos a endossos de duplicatas, como também das transferências da empresa Rodial Centro Oeste Ltda. (item 15, fl. 136), mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, tendo deixado de fazê-lo. Em consequência, a fiscalização desconsiderou citados valores, tendo procedido aos ajustes referidos, dos quais resultaram os saldos credores na conta caixa. Intimada novamente (fls. 142) a se manifestar sobre a ocorrência dos saldos credores na conta caixa, em todos os trimestres dos anos-calendário de 1998, 1999, 2000 e 2001, tendo em vista a exclusão dos valores não comprovados, relacionados na planilha "Demonstrativo de valores debitados na conta caixa sem a comprovação do efetivo ingresso do numerário – 1998-2001" (fls. 958/966), a contribuinte limitou-se a responder (fl.144) que as citadas planilhas não condizem com os lançamentos e saldos contábeis apurados conforme livros obrigatórios (Razão e Diário) no período de 1998 a 2001.

Em sua defesa, a recorrente limita-se a argumentar que o fisco não logrou comprovar o saldo credor de caixa, e que os valores decorrem de equívocos de lançamentos contábeis e da utilização de cheques pós-datados para pagamentos.

Tais alegações não podem ser aceitas, pois nenhum documento foi apresentado pela autuada para contradizer as acusações da fiscalização durante a ação fiscal, como também agora na fase litigiosa do procedimento. A fiscalização, por seu turno, solicitou esclarecimentos, elaborou planilhas, intimou a contribuinte e, na inexistência de qualquer justificativa plausível, procedeu a

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

recomposição da conta caixa tendo apurado saldos credores que caracterizam a presunção de omissão de receitas.

Diante disso, como a presunção fiscal não foi elidida, deve ser mantido o lançamento sobre essa infração.

SUPRIMENTOS DE CAIXA NÃO COMPROVADOS

O lançamento decorre da falta de comprovação da efetiva entrega de numerário relativo aos suprimentos efetuados pelo sócio Rodial Francisco Guadgnin, nos seguintes valores: R\$ 25.000,00 em 04/04/2000, R\$ 50.000,00 em 21/07/2000 e R\$ 100.000,00 em 03/08/2000.

O comando legal preceitua duas condições que devem ser observadas para que os suprimentos de caixa efetuados por pessoas ligadas sejam admitidos como tais: a comprovação da efetividade de entrega e da origem dos recursos dos sócios supridores. De outra forma, ou seja, na ausência de um desses requisitos, a própria norma autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

Essa prova cumulativa é ônus do contribuinte, isto é, quando intimados pelo Fisco, cabe ao sujeito passivo a produção da prova da origem e da efetividade dos recursos fornecidos à empresa por pessoas ligadas. O legislador estabeleceu essas condições com o intuito de impedir que recursos desviados da tributação, retornem, por assim dizer, legalizados, sob a forma de empréstimos dos sócios, assim, os suprimentos, quando levados a efeito, devem permitir ao Fisco a verificação de que os recursos são provenientes da atividade dos provedores e não de receitas omitidas da tributação.

Por outro lado, a simples demonstração da capacidade econômica dos sócios e também a alegação da existência de outras atividades



geradoras de recursos para os sócios, não são suficientes para afastar a presunção de omissão de receitas prevista no art. 282 do RIR/99.

Este Primeiro Conselho de Contribuinte possui farta jurisprudência no sentido de que é necessária a prova concomitante da origem e da efetiva entrega do numerário, por meio de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que comprovem a origem plena, objetiva e inquestionável dos recursos supridos.

Na peça recursal, a contribuinte afirma que o numerário entregue pelo sócio é oriundo da venda de uma fazenda em Alvorada, TO, que teria recebido de forma parcelada e em datas anteriores à da outorga da escritura lavrada em 31/10/2000. Assim, conforme recebia o valor do imóvel vendido, entregava o valor correspondente à empresa, que passava por sérias dificuldades financeiras.

Intimada a se manifestar sobre os suprimentos, a contribuinte informou (fl. 93) "tratam-se de recursos oriundos da venda de uma fazenda em Alvorada, TO". Porém, essa resposta, conforme afirmam os autuantes, desacompanhada de qualquer outra prova, não é suficiente para afastar a presunção legal de omissão de receita.

Diante disso, na falta de comprovação da origem e do efetivo ingresso do numerário por meio de documentação hábil para tanto, deve ser mantida a acusação de omissão de receitas.

PASSIVO FICTÍCIO

Trata o presente item de omissão de receitas pela falta de comprovação de operações de empréstimos e financiamentos, registrados na escrituração contábil (Passivo Circulante) dos anos-calendário de 1997, 1999,

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

2000 e 2001, conforme detalhado nos "Demonstrativos do Passivo Fictício (não comprovado)" e "Demonstrativo de empréstimos do Banco Rural S.A." de fls. 1.137-1.150. Consta no Termo de Verificação Fiscal que, mediante os Termos de Intimação nºs 003/00132-7 e 004/00132-7, a contribuinte foi intimada para que efetuasse a comprovação da efetividade da entrega dos referidos recursos, porém, não foram comprovadas operações referentes às seguintes empresas:

- 1 – Rodial Agro Florestal Ltda. Brasília e Matriz
- R\$ 490.101,81 no 3º trimestre de 1999;
- R\$ 62.000,00 no 4º trimestre de 1999.

A recorrente afirma que não efetuou o pagamento do mútuo e que o erro é da mutuante que escriturou o empréstimo como recebido.

Intimada pela fiscalização para comprovar a efetividade das operações de empréstimo, limitou-se a responder que os valores estavam registrados na contabilidade da credora.

Em razão da falta de qualquer comprovação da efetividade das operações, pode-se concluir pela existência de passivo fictício.

- 2 – Banco Bradesco S.A.
- R\$ 100.000,00 no 3º trimestre de 1997;
- R\$ 100.000,00 no 4º trimestre de 1997.
- 3 – Banco Meridional do Brasil SA
- R\$ 300.000,00 no 3º trimestre de 1997.
- 4 – Banco Sudameris Brasil S.A.
- R\$ 124.254,41 no 3º trimestre de 1997.
- 5 - Banco Safra S.A. – conta 2.01.04.01.0038
- R\$ 278.666.39 no 1º trimestre de 2001
- 6 - Banco Safra S.A. – conta nº 2.01.04.04.01.0041

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

- R\$ 81.939,53 no 1º trimestre de 2001

Deve-se registrar que a empresa deixou de comprovar a efetividade dos débitos, e, apesar de afirmar que os empréstimos foram pagos, nenhum comprovante foi apresentado.

7 - Banco Rural S.A.

- R\$ 2.630.000,00 no 1º trimestre de 2000;
- R\$ 1.210.000,00 no 2º trimestre de 2000;
- R\$ 1.019,718,00 no 1º trimestre de 2001;
- R\$ 672.693,22 no 3º trimestre de 2001.

Com relação aos registros efetuados sob o título de empréstimos junto ao Banco Rural S/A, a recorrente não apresentou nenhum documento ou elemento capaz de comprovar a efetividade dos empréstimos contabilizados no ano-calendário de 2000. Consta do Termo Fiscal que a empresa, ao registrar as operações do ano-calendário de 2000 em sua contabilidade, utilizou, como contrapartida dos lançamentos de empréstimos, por 57 vezes a conta Caixa, por 8 vezes a conta Duplicatas a Receber, por 2 vezes a conta Cheques Recebidos e por 1 (uma) vez a conta Rodial Centro Oeste Ltda. No ano-calendário de 2001, utilizou como contrapartida dos lançamentos de empréstimos, por 32 vezes a conta Caixa e por oito vezes a conta Banco Rural S/A, do ativo circulante.

Informa ainda a fiscalização que, em 02/10/2000, a fiscalizada transferiu da conta Empréstimos Bancários - Banco Rural S/A, do Passivo Circulante para o Passível Exigível a Longo Prazo, o valor de R\$ 2.400.000,00, e desta para a conta Empréstimos Bancários - First International Bank, no Passivo Exigível a Longo Prazo. A partir do dia 02/10/2000, inclusive, e até o dia 29/12/2000, o saldo remanescente da conta Empréstimos Bancários - Banco Rural S.A. (2.01.04.01.0032), no valor de R\$ 1.440.000,00, foi totalmente baixado tendo como contrapartida lançamentos a crédito da conta 1.01.02.02.01.0001 -

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

Duplicatas a Receber, do Ativo Circulante, revertendo os efeitos dos oito lançamentos efetuados a débito da conta Duplicatas a Receber, no primeiro trimestre-calendário de 2000, no valor total de R\$ 1.326.000,00.

No dia 30 de abril de 2001, também há transferências entre contas conforme explicitado às fls. 45, devendo-se destacar os registros do dia 01/10/2001 onde os débitos na conta Empréstimos Bancários Banco Rural (Passivo Exigível a Longo Prazo) totalizaram o valor de R\$ 900.000,00, sendo que a informação de movimentação financeira prestada pelo Banco Rural S.A., para o mês de outubro de 2001, conforme informações possuídas pela SRF, importa somente no valor de R\$ 374.081,44 (fl. 1.134).

A recorrente limitou-se a justificar seus registros contábeis efetuados sob o título de empréstimos, operações estas realizadas de simples forma escritural, porém, sua obrigação estende-se à manutenção e apresentação dos documentos que instrumentam seus registros contábeis, sob pena de, em assim não procedendo, ter aquelas operações tidas pela autoridade fiscal, como inexistentes, cujos valores, são considerados como omissão de receitas por determinação legal.

Nos casos que aqui se tem, nada mais fez a contribuinte a não ser afirmar que os empréstimos tomados junto aos bancos ocorreram na forma como registrados em sua escrituração, isto é, que recebeu os valores e que posteriormente teria pago as dívidas. Diferentemente do empréstimo da Rodial Agro Florestal Ltda., questão anteriormente analisada, que não teria liquidado. A autuada, simplesmente, não apresentou os documentos que lastreiam os lançamentos contábeis.

Diante do exposto, considerando que a contribuinte mantém em seu passivo obrigações inexistentes e, por extensão, inexigíveis, está autorizado o

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

uso da presunção estabelecida na alínea 'b' do parágrafo único do artigo 228 do RIR/94 e no inciso III do artigo 281 do RIR/99.

Assim, também quanto a este item, as alegações da defesa não merecem ser acatadas, devendo o lançamento sobre essa matéria ser mantido.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO

Na acusação fiscal consta que a contribuinte deixou de adicionar na determinação do Lucro Real dos anos-calendário de 1998, 2000 e 2001, as importâncias relativas à realização da Reserva de Reavaliação decorrente de depreciação dos bens reavaliados no ano-calendário de 1997, como também não submeteu à tributação o valor correspondente às alienações no ano-calendário de 2001, conforme o Demonstrativo de fls. 1193.

Informa também o Termo de Verificação Fiscal (fl. 47), que a realização da Reserva de Reavaliação correspondente aos trimestres do ano-calendário de 1998, no valor total de R\$363.216,96, só foi adicionada pela Fiscalizada por ocasião da apuração do lucro real relativo ao primeiro trimestre de 1999, ocasionando falta de pagamento do IRPJ no primeiro e no terceiro trimestre do ano-calendário de 1998.

Além disso, nos anos-calendário de 2000 e 2001, a recorrente, na escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, adicionou as realizações da Reserva de Reavaliação, deixando, porém, de fazê-lo no preenchimento das Fichas 09 A – Demonstração do Lucro Real, das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, exercícios de 2001 e 2002.

Em sua defesa, a recorrente concorda que o valor da realização da Reserva de Reavaliação de 1998, somente foi adicionado no ano de 1999,

porém, somente poderia haver cobrança de juros e multa pela postergação no pagamento do imposto e não os valores integrais sobre a infração apurada.

Os argumentos da defesa não prosperam tendo em vista que, para ser reconhecido o tratamento de postergação do pagamento do imposto, em razão da inobservância do regime de competência na escrituração, é imprescindível que tenha havido pagamento de imposto em exercício posterior àquele em que seria devido, conforme dispõe o Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º, alínea "a".

No caso dos autos, a contribuinte apurou prejuízo fiscal em todos os trimestres do ano-calendário de 1999, conforme Fichas 10 A – Demonstração do Lucro Real – da DIPJ, (fls. 286/289). Além disso, o valor realizado no ano-calendário de 1998, constou no LALUR, porém, não foi incluído na apuração do lucro real da declaração de rendimentos do exercício correspondente (fls. 1222).

Com relação à exigência fiscal relativa a tributação da realização da mencionada reserva nos anos-calendário de 2000 e 2001, o lançamento decorre da falta de inclusão do respectivo valor quando do preenchimento das Fichas 09 A, das declarações de rendimentos, apesar de haver incluído na escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real.

Com efeito, das cópias do LALUR constantes dos autos, verifica-se que os valores da realização da reserva foram adicionados (fls. 1237, 1239, 1241, 1243, 1249, 1252, 1253 e 1254), contudo, nas declarações de rendimentos – DIPJ – Ficha 09 A - não há adição dos respectivos valores (fls. 341, 342, 343, 344, 392, 393, 394 e 395), em consequência, o resultado tributável informado ao Fisco não está correto. Sem razão, portanto, a recorrente, quando alega que haveria adição de forma duplicada.

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

Como salientado no acórdão recorrido, acredita-se que a autuada não tenha detectado essa divergência, porque apurou prejuízos fiscais nesses anos-calendário e, por isso, não necessitou calcular a Provisão para o Imposto de Renda (art. 339 do RIR/99). Todavia, com a adição dos valores correspondentes às infrações apuradas, o fisco calculou resultado tributável positivo, conforme está no demonstrativo consolidado de fl. 1269.

Portanto, também o lançamento sobre a infração descrita deve ser mantido integralmente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A fiscalização entendeu pela aplicação da multa qualificada sobre duas das infrações fiscais que, no seu entender, são decorrentes de artifícios contábeis, e referem-se ao saldo credor de caixa e ao passivo fictício.

No voto condutor do acórdão recorrido consta que *"O que qualifica essas infrações é o fato que se não tivesse ocorrido a efetiva omissão de registros de receitas os saldos da conta caixa, obtidos na reconstituição, não se tornariam credores, e o passivo decorrente de supostos empréstimos e financiamentos não existiria. Assim, fica demonstrado que houve realmente omissão do registro de receitas, e que tal omissão foi mascarada pela prática de ações voluntárias, tipicamente dirigidas no sentido de ocultar da autoridade fiscal, a existência da omissão"*.

O enquadramento legal da multa deu-se com base no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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."

Por sua vez, os artigos citados na Lei nº 4.502/64, têm a seguinte redação:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento."

Pois bem, a origem da irregularidade fiscal, como visto, decorreu do registro como ingresso na conta "caixa", de cheques emitidos pela fiscalizada, sem a necessária saída pelos pagamentos, tendo a autoridade atuante efetuado a exclusão dos mesmos, resultado em saldo credor da referida conta, assim como pela existência de passivo fictício.

Portanto, na espécie, cuida-se lançamentos derivados de presunções estabelecidas pelo legislador, não por fatos provados pela fiscalização e que, efetivamente, teriam acarretado as omissões caracterizadas, dado que as

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

figuras de saldo credor de caixa e de passivo fictício ou inexistente em verdade ocultam operações anteriores, estas sim tipificadoras de fatos tributáveis.

Ou seja, as duas hipóteses que motivaram o auto e que foram objeto da multa exasperada foram calcadas em presunções legais em que o legislador, por evidente razão de praticidade e de segurança, impõe o ônus da prova ao contribuinte, como exceção à regra de que o ônus da prova compete à autoridade de fiscalização.

Não há nos autos do processo, pois, a prova direta dos fatos que teriam caracterizado as omissões de receitas estabelecidas em face das presunções legais, o que impede, conseqüentemente, a sua valoração para feitos de se admitir a exasperação da multa aplicada aos referidos dois itens do auto de infração o que, consoante iterativa jurisprudência deste colegiado, determina a sua inaplicabilidade.

Com efeito, este Conselho de Contribuintes, nesse sentido, tem farta jurisprudência, cabendo citar as seguintes decisões:

Acórdão nº 101-73.623, de 16/09/82:

"MULTA – LANÇAMENTO EX OFFICIO - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de 50%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos."

Acórdão nº 105-4.203, de 27/03/90:

"OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A manutenção de depósitos bancários à margem da escrituração, seja em nome próprio, dos sócios ou de terceiros, pode caracterizar omissão no registro de receitas pela pessoa jurídica. Não sendo, no entanto, comprovado o "evidente intuito de fraude", inaplicável a penalidade prevista no artigo 728, III, do RIR/80, aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980."

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

Acórdão nº 107-04.536, de 11/11/97:

"ARBITRAMENTO - MULTA AGRAVADA - IMPROCEDÊNCIA - Inexistindo, no lançamento promovido, prova concreta quanto a suposta fraude praticada, improcede o agravamento da multa."

Acórdão nº 107-03.866, de 25/02/97:

"IRPJ. Agravamento de multa. A comprovação de custos mediante documentos hábeis e idôneos se presta a reduzir a exigência do crédito tributário até o limite de valor que dela decorra. Esta exigência, entretanto, não pode ser agravada por aplicação de multa qualificada quando não existem provas concretas e exuberantes de utilização de documentos inidôneos."

Assim, em consonância com a jurisprudência deste Colegiado, deve ser excluída da exigência a multa qualificada, impondo-se, em consequência, a multa de lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO

No que respeita a exigência da multa de ofício a que a recorrente considera incabível, registre-se que esta se encontra prevista e quantificada expressamente em lei, descabendo à autoridade administrativa deixar de aplicá-la quando ocorrida a infração nela tipificada ou atenuar-lhe os efeitos, sem expressa autorização legal nesse sentido. E isso porque a atividade administrativa é plenamente vinculada, consoante dispõe o Código Tributário Nacional, em seu parágrafo único do art. 142: **"A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."**

O artigo 44, da Lei nº 9.430/96, determina:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”

Como visto, todo e qualquer lançamento “ex officio” decorrente da falta ou insuficiência do recolhimento do imposto deve ser acompanhado da exigência da multa.

Ante o exposto, tendo a fiscalização apurado insuficiência no pagamento do imposto, caracterizada está a infração, e, sobre o valor do tributo ainda devido, é cabível a multa prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96.

Aliás, nem se diga que a multa de lançamento de ofício teria a natureza de confisco, visto que se trata, tão-somente, sanção por ato ilícito, ou seja, por descumprimento da lei tributária.

O confisco, como limitação ao poder de tributar do legislador ordinário, estabelecido na Constituição Federal, art. 150, IV, refere-se a tributo e não às penalidades por infrações que são distintos entre si, por definição legal.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC

Relativamente aos juros de mora lançados no auto de infração, também correspondem àqueles previstos na legislação de regência. Senão vejamos:

O artigo 161 do Código Tributário Nacional prevê:

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

"Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês." (grifei)

No caso em tela, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 05).

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

Ante o exposto, conclui-se pelo correto procedimento adotado pela autoridade autuante, bem como pela autoridade julgadora de primeira instância, devendo ser mantido integralmente o crédito tributário constituído.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

PIS – COFINS – CSLL

A solução dada ao lançamento principal (IRPJ), aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir do lançamento a multa de ofício qualificada de 150% para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2004.

Natanael Martins
NATANAEL MARTINS

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO.

Embora sem negar a qualidade do voto vencedor neste acórdão, com ele não posso concordar, por razões de fato e de direito que passo a declinar abaixo.

O lançamento trouxe com clareza que o contribuinte se utilizou, de forma reiterada, de artifícios para evitar que a autoridade fiscal tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e que estas práticas, não ocasionais e evidentemente dolosas, visavam tão-somente evitar o conhecimento dos fatos geradores pelo Fisco.

O que se discute no presente processo, não é a característica fraudulenta e dolosa dos atos praticados e sim se o artigo 44 da Lei 9.430 e os artigos 71, 72 e 73 da lei 4.502/64 seriam aplicáveis apenas quanto se prova diretamente o fato imponible ou também seria aplicável quanto esta prova é indireta, ou seja, quando se utilizam presunções.

Torna-se necessário, portanto, definir as premissas que utilizo, entre as quais as que permitem aceitar as presunções como parte integrante e necessária ao próprio funcionamento do sistema jurídico.

Inicialmente, é necessário esclarecer que os fatos sociais, na pureza de sua ocorrência física, não ingressam no mundo jurídico, exceto por via de uma linguagem prevista no próprio direito para seu ingresso. No direito tributário, o denominado fato gerador, ou fato imponible, como nominado por Geraldo Ataliba, apenas se torna relevante para o direito, quando revestido da forma prevista pelo próprio direito, ou seja, o lançamento. O fato social vai se tornar relevante para o direito tributário apenas se vier a ser descrito no antecedente de uma norma jurídica individual e concreta, que o direito positivo denomina lançamento. E, mesmo assim, não será o fato social em sua integridade

u2m

1

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

constitutiva, mas somente aqueles elementos deste fato que o aplicador colher através das provas e que tenham sido previstos na norma geral e abstrata. Digo isso porque entendo que, mesmo quando não previstas as chamadas presunções, também iremos nos deparar com situações que não correspondem à "verdade material", mas apenas à verdade dos autos.

Vejo como importante buscar na definição de presunção, dada pela doutrina, o primeiro dos argumentos que entendo relevantes para justificar a aplicação da multa qualificada aos casos da utilização de presunções.

Entendo bastante esclarecedora a posição da Professora Maria Rita Ferragut:

"O vocábulo presunção detém mais de uma definição, posto tratar-se de proposição prescritiva, relação e fato. As acepções caminham juntas, já que em toda aparição do termo faz-se possível identificar essas três perspectivas, indissociáveis. Optamos por separá-las sem afastar o entendimento de que todo fato jurídico é uma proposição e uma relação; que toda relação é um fato e uma proposição; e assim por diante. Separamo-las, finalmente, com o objetivo de, com uma maior especificação do objeto, permitir o aprofundamento do estudo de cada uma de suas definições.

Assim, a presunção apresenta, no direito positivo, toda essa riqueza de realidades, cabendo ao intérprete defini-la e estudá-la em cada uma dessas aparições, evitando incorrer no erro de, alternativamente, deixar de apresentar uma definição para cada espécie de aparição do vocábulo no ordenamento, ou pretender, com sua definição, alterar a realidade positiva sem que seja capaz de, por meio de linguagem descritiva, adentrar nesse sistema. Somente os representantes eleitos democraticamente pelos cidadãos detêm a competência de, por meio de linguagem prescritiva, alterar o direito positivo no que diz respeito às normas gerais e abstratas.

Como proposição prescritiva, presunção é norma jurídica deonticamente incompleta (norma lato sensu), de natureza probatória que, a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário, fato diretamente conhecido, fato implicante), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado, fato indiretamente

W. S.

conhecido, fato implicado). A presunção constitui-se, com isso, numa relação, vínculo jurídico que se estabelece entre o fato indiciário e o aplicador da norma, conferindo-lhe o dever e o direito de construir indiretamente um fato.

Já como fato, presunção é o conseqüente da proposição (conteúdo do conseqüente do enunciado prescritivo), que relata um evento de ocorrência fenomênica provável e passível de ser refutado mediante apresentação de provas contrárias. É prova indireta, detentora de referência objetiva, localizada em tempo histórico e espaço social definidos.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Conhecido o fato sempre é, pois detém referência objetiva de tempo e de espaço; conhecido juridicamente, também, é o evento nele descrito. Por outro lado, da perspectiva fática, o evento, no que pese ser provável, é sempre presumido.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada "presumem" juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto elas quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas "presumem". Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não há como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo juridicamente certo e fenomenicamente provável. É a realidade jurídica impondo limites ao conhecimento jurídico."¹²

Também se torna necessário que conceituemos verdade, para que possamos refletir se ela está ao alcance do aplicador do direito.

A Professora Maria Rita, ao tratar do conceito de verdade utiliza as premissas do fenomenalismo::

Fenomenalismo, "há objetos independentes do pensamento, mas que são completamente incognoscíveis. E, se não conhecemos todos os objetos, não tem

¹ FERRAGUT, Maria Rita, Presunções no Direito Tributário; Dialética - São Paulo - 2001 - Pág. 63

² FERRAGUT, Maria Rita, Presunções no Direito Tributário; Dialética - São Paulo - 2001 - Pág.

ritu

sentido considerar a verdade como a concordância do pensamento com os objetos. Por isso, o fenomenalismo entende não ser possível conhecer a coisa em si, mas apenas a sua manifestação, o fenômeno.

Segundo as premissas adotadas nesse trabalho, definimos a verdade a partir do conceito trazido pelo fenomenalismo, que privilegia a linguagem a ponto de considerá-la como sendo a única forma possível de alcançar-se o conhecimento e a verdade. Não conhecemos as coisas como elas são, mas, ao contrário, as coisas são o que conhecemos delas.

Portanto, para que o fato jurídico tributário seja considerado verdadeiro para o direito, não se requer a certeza de que o relato corresponda fielmente ao evento, mas a certeza de que o enunciado descritivo foi elaborado de acordo com as regras do sistema, submeteu-se às provas e resistiu à refutação

Sendo válido o enunciado, e não tendo sido refutado, ou se foi ao questionamento resistiu, o fato é juridicamente verdadeiro, não importando se o evento nele descrito guarda ou não efetiva relação com o mundo fenomênico. É a manifestação do evento, e não o próprio evento, que interessa ao direito e acerca da qual os valores verdadeiro ou falso de aplicam.

O entendimento ora exposto refere-se também às presunções legais, razão pela qual o fato jurídico descritor de evento indiretamente provado pode ser classificado como verdadeiro ou falso, de acordo com tudo o que foi visto até aqui".³

Em seguida, a Professora Maria Rita expõe:

"Ao referir-se a fatos, a prova deverá evidenciar a correspondência entre a proposição e a manifestação do evento. Por isso, não necessita corresponder aos eventos fenomênicos em si, mas à linguagem que se tem sobre eles. Atingir o evento, que é passado, é impossível, bastando para o mundo jurídico construí-lo de forma a provar sua existência ou inexistência.

Quando se afirma que a realidade descrita no fato não necessita corresponder à realidade social efetivamente ocorrida, isso não significa que o objetivo máximo da prova não seja o de uma perfeita correspondência entre essas duas realidades. Considerando tudo que já foi dito até aqui, o que se afirma é que como o evento

³ FERRAGUT, Maria Rita, Presunções no Direito Tributário; Dialética – São Paulo – 2001 – pág. 43

mar

não é apreensível, a averiguação e a comprovação de sua versão é o fim último da prova.

Assim, é por meio das provas que os enunciados declaratórios do fato jurídico serão construídos e mantidos, devendo-se buscar traduzir as manifestações do evento de acordo com as regras existentes no sistema.”⁴

Entendo muito relevantes as afirmações da autora, pois nos evidencia que não somente nas presunções há um certo “distanciamento”, entre o evento (fato social) e o fato imponible, sendo este último o previsto conotativamente na norma geral e abstrata e que deverá ser incluído no antecedente da norma individual e concreta, desta feita possuindo caráter denotativo. Esta terminologia, advinda da Teoria dos Conjuntos, é bem vinda à Teoria Geral do Direito, pois recepciona a proposta de Kelsen, que prevê que a norma geral traça uma moldura na qual o aplicador deverá “encaixar” o fato para verificar a ocorrência da subsunção. Como a Professora Maria Rita já afirmou, os fatos sociais, denominados por Paulo de Barros Carvalho como eventos não se confundem com os fatos jurídicos tributários, pois esses são manifestações lingüísticas que trazem algumas informações do evento, mas que não são completas. De um lado porque nem todas os elementos do evento possuem relevância jurídica. Essa relevância jurídica será determinada pela norma geral e abstrata que, sem seu antecedente definirá quais características do evento devem ser trazidos ao fato. Podemos racionar como se existisse um filtro que selecionasse as características importantes, principalmente aquelas que revelassem sinais da riqueza destacados pelo legislador constituinte originário. Este ponto é importante, pois o constituinte, ao determinar as competências teve o cuidado de escolher signos de riqueza existentes na sociedade para serem incluídos nos antecedentes das normas gerais e abstratas.

Nas ocasiões em que a legislação prevê uma presunção o que ocorre é que a regra matriz de incidência do tributo mantém-se a mesma, sendo que inclui-se no sistema uma outra norma que prevê que ocorrendo o fato presuntivo, considera-se ocorrido o fato presumido. Tanto um como o outro, para o

un. 2w

direito, possuem a mesma correspondência com a “verdade”, pelo menos do ponto de vista jurídico, não sendo aceito pelo sistema a idéia de que na prova direta haveria uma maior aproximação com o fato. De acordo com a premissa de que os fatos não são acessíveis, tendo em vista de que ocorreram no passado e foram atingidos pelo tempo, tanto na prova direta como na indireta, sempre estaremos diante da necessidade de provar, conforme exigido pelo sistema jurídica, ou o fato jurídico tributário, resultado da subsunção ocorrida entre o critério material previsto na regra matriz de incidência, ou o fato presuntivo, que, provado, leva, por imputação, ao fato presumido.

O que passamos a discutir é se a norma jurídica que se extrai artigo 44 da Lei 9.430 e dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, aplica-se apenas aos fatos descritos nas normas gerais como “fatos geradores de tributos” (utilizando a terminologia do CTN) ou também seriam aplicáveis aos fatos presuntivos daqueles. Toda a análise se fará utilizando as ferramentas fornecidas pela Teoria Geral do Direito, pela Teoria do Direito Tributário e pela Teoria Geral do Direito Penal, tendo como objeto o Direito Positivo.

Como não poderia deixar de ser, inicio a análise pelos textos normativos relativos ao tema:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.:

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Em um primeiro momento, como propõe a boa técnica interpretativa, devemos utilizar a análise semântica do texto, para, em seguida, ingressar na análise sintática e ao final, comparar com a visão pragmática. Em

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

outras palavras, iniciamos pela análise das palavras e orações utilizadas no texto, passando em seguida a analisar como o texto se relaciona com as demais normas do sistema, em especial as que tenham nível legal ou superior (análise sintática), concluindo por uma análise da jurisprudência administrativa e judicial, visando verificar como os aplicadores vêm interpretando o texto em questão. Verifique-se que tenho ressaltado que iniciamos o trabalho pela análise do texto e não da norma, pois trabalho com a premissa de que norma jurídica é produto do trabalho intelectual do aplicador, a partir dos textos, mas não se confundindo com os mesmos. Da mesma forma que, diante de uma obra de arte, dois observadores podem chegar a conteúdos diversos, também diante de textos legais, aplicadores diversos podem chegar a conteúdos diferentes, tudo dependendo das premissas assumidas e, também dos valores do aplicador.

Iniciemos então a tarefa:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

Em matéria fiscal, sonegação é toda ação ou omissão dolosa. Desnecessário conceituar ação ou omissão, sendo, portanto, possível passarmos à análise do termo “dolosa” utilizado. Como este instituto foi emprestado do Direito Penal, será nesse ramo do direito que iremos buscar conceitua-lo.

Segundo o Professor Júlio Frabbini Mirabete, o código Penal Brasileiro adotou a teoria da vontade quanto ao dolo direito e do assentimento em relação ao dolo eventual. Para a teoria da vontade, age dolosamente quem pratica a ação consciente e voluntariamente. É necessário para a sua existência, portanto, a consciência da conduta e do resultado e que o agente a pratique voluntariamente. Para a teoria do assentimento (ou do consentimento) faz parte do dolo a previsão do resultado a que o agente adere, não sendo necessário que ele o queira.

Ao se examinar a conduta, verifica-se que, segundo a teoria finalística, é ela um comportamento voluntário e que o conteúdo da vontade é o seu

inter

X 7

fim. Nesta concepção, a vontade é o componente subjetivo da conduta, faz parte dela e dela é inseparável.

Também torna-se necessário, para tornar aplicável esta teoria no direito tributário, acrescentarmos o conceito e elementos subjetivos do tipo, conceito este também extraído das lições do Professor Mirabete:

*"Distingue a doutrina várias espécies de elementos subjetivos do tipo. A primeira delas relaciona-se com a finalidade última do agente, ou seja, a meta que o agente deseja obter com a prática da conduta inscrita no núcleo do tipo e descrita no verbo principal do tipo penal. É o fim especial da conduta que está inscrito no próprio tipo"*⁵

Já Rui Stoco, em relação ao crime de sonegação fiscal acrescenta:

*"Exigiu-se para a tipificação dos delitos que as condutas sejam praticadas com o fim ou com a intenção de suprimir ou reduzir tributo ou contribuição, ou para eximir-se, total ou parcialmente de pagamento de tributo, sem o que a figura típica não se perfeccionará"*⁶

Portanto, analisando semanticamente o texto acima, concluímos que o legislador previu que sonegar é praticar ou omitir ato tendente a impedir que o fisco tome ciência do fato gerador da obrigação tributária e que este ato ou omissão sejam conscientes e que busquem o resultado, mesmo que não o alcancem, de iludir o fisco.

Instada a se manifestar sobre o tema, a Professora Maria Rita Ferragut, em palestra proferida no III Seminário Nacional – Aspectos Formais e Materiais em Procedimentos Fiscais, conforme página 182 dos anais daquele Seminário, assim o fez:

"Quando o programa da discussão de hoje me foi passado, realmente não vislumbrei que o principal enfoque deveria ser a questão da representação considerando a presunção, ou seja, se seria possível, quando houvesse identificação da prática de presunções, haver ou não a representação fiscal. Entendi que o debate versaria, como vocês puderam observar, sobre dever ou não aguardar o término do processo administrativo. Baseando-se em todas as

⁵ MIRABETE, Julio Fabrini – Manual de Direito Penal - pág. 137

⁶ STOCO, Rui – Código Penal e sua Interpretação Jurisprudencial – pág. 2.142





premissas que já expus, para mim são muito claras a possibilidade, a legalidade e a necessidade do envio da representação, quando se estiver falando de presunção. Não vejo qualquer óbice legal ou constitucional que impeça tal ato. Como já havia falado, presunção para mim não significa incerteza de nada. É prova, desde que o auto seja corretamente elaborado. É a constituição de um fato jurídico como qualquer outro. Então, na presunção, seja na relativa, seja na simples, mencionada aqui pelos colegas, identificando-se a ocorrência de um fato jurídico tributário provado por forma indireta, a representação tem que ocorrer normalmente. Considerando que, para mim, a utilização das presunções é constitucional e é legal, não haveria como ter outra conclusão que não a de que a representação tem que se dar normalmente.'

Respondendo a questionamento de participante do evento, a Professora Maria Rita, assim se pronunciou:

"Pergunta: A mesa, por unanimidade, entende que é cabível a representação fiscal nos casos de autuação por presunção legal. Considerando que, na presunção legal, não há prova material da infração, o que importa dizer que não há prova do crime, qual seria o fundamento legal da representação fiscal?"

Resposta: Nesta questão parto de uma premissa muito diferente da que foi utilizada na pergunta, conseqüentemente a minha conclusão também será diversa. Para mim, há sim prova inequívoca do fato ilícito, da infração. Ocorre que não há prova direta da ocorrência do fato jurídico tributário, mas prova indireta. Com o colega se referiu na sua exposição, a prova direta é aquela que diz respeito a todo procedimento de convencimento de um terceiro que demonstre ou construa um fato jurídico relevante, que é o tributário. Então todo nosso esforço diz respeito diretamente àquilo que a Constituição e a legislação ordinária prevêem como passível de tributação.

Quando me refiro à prova indireta (presunção), o objeto da minha comprovação não é, num primeiro momento, o fato jurídico tributário, mas o fato indiciário – um indício grave, preciso e concordante – que implica o conhecimento de um fato que é desconhecido de forma direta. Então, há sim prova, mas há um caminho que é contornado para se chegar a essa conclusão. Ela não implica incerteza porque

mtw

consigo comprovar, por meio de todos os indícios, que o fato jurídico tributário efetivamente ocorreu. Em razão disso, não haveria incertezas ou dúvidas com relação à prática da infração. Havendo ampla defesa, contraditório e uma correta tipificação, o crime está ali, consignado, ainda que no futuro venha a ser questionado e até mesmo desconstituído enquanto verdade, fato esse que muitas vezes acontece quando o acusado é inocentado.”⁷

Ora, entendendo que a presunção é um meio de prova admitido pelo direito, pouco importa se o fato jurídico tributário é provado por meio direto ou indireto. O que interessa ao sistema jurídico é que aquele fato foi provado e como consequência dele o tributo é devido.

No caso concreto fica evidente que o contribuinte praticou atos para impedir que o fisco identificasse o fato presuntivo que, fatalmente, levaria ao fato presumido. Impedir ou tentar impedir que o fisco tenha conhecimento da ocorrência do fato gerador não se faz apenas como relação ao próprio fato, mas também com relação aqueles que levem, por imputação, ao próprio fato gerador. Isso se explica pela relação de causalidade jurídica entre os fatos. O contribuinte, consciente de que havia omitido receitas da sua atividade e que estas seriam tributáveis, opera no sentido de impedir o fisco de tomar conhecimento da omissão. Esta ação do contribuinte, não importa para a aplicação da penalidade, que seja para omitir o próprio fato gerador ou o fato presuntivo do mesmo, pois o objetivo a ser alcançado era o não pagamento do tributo, por meio doloso, e o contribuinte operou para que o fisco não tomasse conhecimento de sua ação.

Já do ponto de vista sintático, a norma prevista nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, mostra-se totalmente compatível com o ordenamento jurídico positivo brasileiro, pois o artigo 149, inciso VII prescreve que o lançamento de ofício deve ser realizado quando se comprove dolo, fraude ou simulação, seja praticado pelo sujeito passivo, seja por terceiro em benefício daquele.

Também se percebe a relevância dada pelo legislador complementar ao dolo, a fraude e a simulação, ao prever, no artigo 150, uma

⁷ FERRAGUT, Maria Rita – Anais do III Seminário Nacional “Aspectos Formais e Materiais em Procedimentos Fiscais” – pág. 188

inter

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

mudança no prazo decadencial, quando presentes atos que configurem dolo, fraude ou simulação.

Já na Constituição Federal, vamos encontrar diversas prescrições que fundamentam a aplicação de penalidades mais gravosas aos que agem de forma dolosa, visando lesar o fisco e, por via de consequência o próprio interesse público. No artigo 150, inciso II da Constituição Federal, a Carta magna prescreve que é vedado ao Estado instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Ora, o Princípio da Igualdade possui um conteúdo jurídico riquíssimo, mas, em síntese, não permite que se trate de forma desigual quem estiver em situação equivalente, mas, também, que não se trate de forma igual quem esteja em situação diferente. Ora, quem age com dolo, ou seja, de forma deliberada para fraudar o fisco, não pode ser tratado da mesma maneira que outro que outro contribuinte que, embora inadimplente em suas obrigações tributárias, não agiu de forma dolosa. Não se trata de direito do fisco de penalizar, mas obrigação, não somente diante da própria administração, mas, sobretudo, diante daquele que não age de forma dolosa.

O artigo 37 da Constituição exige, também, que a administração pública oriente seus atos pelos princípios da legalidade, impessoalidade e moralidade, entre outros. Ora, isso não é apenas uma norma programática, mas possui um conteúdo prescritivo que não permite que qualquer servidor da administração possa agir sem respeito aos mesmos princípios. Ora, a lei que prevê penalidade mais gravosa não está apenas prescrevendo obrigação para o contribuinte, mas, também, para o aplicador, que não pode tolerar a imoralidade que se demonstra na prática de atos no sentido de evitar o pagamento de tributos na forma prevista pela lei. A lei que prescreve penalidade têm de ser aplicada, sob pena do servidor deixar de cumprir obrigação vinculada, o que poderia lhe causar punição disciplinar.

Embora o voto vencedor tenha trazido aos autos jurisprudência contrária à aplicação da penalidade qualificada aos casos de presunção legal, também há decisões em sentido contrário, conforme abaixo:



Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

Número do Recurso: 136111

Câmara: SEXTA CÂMARA

Número do Processo: 10660.005276/2002-34

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPF

Recorrente: HENRIQUE ALVES PEREIRA

Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Data da Sessão: 03/12/2003 01:00:00

Relator: Luiz Antonio de Paula

Decisão: Acórdão 106-13718

Resultado: NPQ - NEGADO PROVIMENTO PELO VOTO DE QUALIDADE

Texto da Decisão: Pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Orlando José Gonçalves Bueno, Edison Carlos Fernandes e Wilfrido Augusto Marques.
DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.
ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.
Ementa: **MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA** - Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.
MULTA AGRAVADA - Cabível o agravamento de 150% para 225% no percentual da multa de lançamento de ofício quanto comprovado que o sujeito passivo não atendeu às intimações fiscais para a apresentação de informações relacionadas com as atividades do fiscalizado.

Recurso negado.

No mesmo sentido foram prolatadas decisões pela sexta, segunda e oitava câmara deste Conselho de Contribuintes. Com relação a decisões

W. A. P.

deste Conselho que entendem de forma contrária, estabelecendo que não se aplicaria a multa qualificada quando da utilização de presunções, entendendo que as mesmas partem de outras premissas, que devem ser repensas tendo em vista o novo posicionamento da Teoria Geral do Direito e da própria concepção que se dava à chamada "verdade material", entendendo que a verdade para o processo é a verdade prescrita pelo direito, que respeite suas determinações, sendo da mesma estatura a verdade sobre o fato presumido e sobre o fato presuntivo. Em ambas as possibilidades, há a mesma "certeza do direito"

Diante disso, voto no sentido de que negue provimento ao recurso do contribuinte no que se refere à multa qualificada, devendo a mesma ser mantida no percentual de 150%, conforme aplicada.

MULTA DE OFÍCIO

No que respeita a exigência da multa de ofício a que a recorrente considera incabível, registre-se que esta se encontra prevista e quantificada expressamente em lei, descabendo à autoridade administrativa deixar de aplicá-la quando ocorrida a infração nela tipificada ou atenuar-lhe os efeitos, sem expressa autorização legal nesse sentido. E isso porque a atividade administrativa é plenamente vinculada, consoante dispõe o Código Tributário Nacional, em seu parágrafo único do art. 142: *"A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."*

O artigo 44, da Lei nº 9.430/96, determina:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

1 – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

Como visto, todo e qualquer lançamento "ex officio" decorrente da falta ou insuficiência do recolhimento do imposto deve ser acompanhado da exigência da multa.

Ante o exposto, tendo a fiscalização apurado insuficiência no pagamento do imposto, caracterizada está a infração, e, sobre o valor do tributo ainda devido, é cabível a multa prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96.

Aliás, nem se diga que a multa de lançamento de ofício teria a natureza de confisco, visto que se trata, tão-somente, sanção por ato ilícito, ou seja, por descumprimento da lei tributária.

O confisco, como limitação ao poder de tributar do legislador ordinário, estabelecido na Constituição Federal, art. 150, IV, refere-se a tributo e não às penalidades por infrações que são distintos entre si, por definição legal.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC

Relativamente aos juros de mora lançados no auto de infração, também correspondem àqueles previstos na legislação de regência. Senão vejamos:

O artigo 161 do Código Tributário Nacional prevê:

"Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

un-ten

V

Processo nº. : 11030.002761/2002-35
Acórdão nº. : 107-07.617

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês." (grifei)

No caso em tela, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 05).

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

Ante o exposto, conclui-se pelo correto procedimento adotado pela autoridade autuante, bem como pela autoridade julgadora de primeira instância, devendo ser mantido integralmente o crédito tributário constituído.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

PIS – COFINS – CSLL

A solução dada ao lançamento principal (IRPJ), aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2004.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO

