



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Recurso nº. : 143.521
Matéria : IRF - Ano(s): 1999 e 2001
Recorrente : COMERCIAL SÓ ALIMENTOS LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 19 de outubro de 2005
Acórdão nº. : 104-21.052

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE - PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE - A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA - LEI Nº. 8.981, DE 1995, ART. 61 - CARACTERIZAÇÃO - A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa do pagamento efetuado ou recurso entregue a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, bem como não comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços referidos em documentos emitidos por pessoa jurídica considerada ou declarada inapta, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento a beneficiário sem causa. O ato de realizar o pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no artigo 61, da Lei nº 8.981, de 1995.

MEIOS DE PROVA - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (arts. 131 e 332 do C. P. C. e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

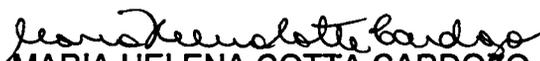
ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS - O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por COMERCIAL SÓ ALIMENTOS LTDA.

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


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

Recurso nº. : 143.521
Recorrente : COMERCIAL SÓ ALIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

COMERCIAL SÓ ALIMENTOS LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ nº 78.854.312/0001-50, com domicílio fiscal na cidade de Santa Maria, Estado do Rio Grande do Sul, à Rua ABS, nº 62 - Bairro Tomazetti, jurisdicionada a DRF em Santa Maria - RS, inconformada com a decisão de primeira instância de fls. 227/235, prolatada pela Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 239/258.

Contra a contribuinte foi lavrado, em 08/03/04, o Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte Sobre Pagamentos a Beneficiário não Identificado de fls. 102/105, com ciência pessoal em 08/03/04, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 471.419,34 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% calculado sobre o valor do imposto de renda, relativo aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1999 e 2001.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde a autoridade fiscal lançadora constatou falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiário não identificado. Infração capitulada no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

Os Auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil, autuantes, esclarecem, ainda, através do Relatório de Fiscalização de fls. 95/99, entre outros, os seguintes aspectos:

- que na análise da conta Caixa do contribuinte, foram analisados a contabilização dos cheques debitados na conta caixa, tendo sido solicitado esclarecimentos da efetiva utilização desses cheques;

- que para os cheques abaixo detalhados, não foram apresentados documentos que comprovassem a efetiva utilização desses cheques; assim o contribuinte apresentou a declaração de fls. 43, esclarecendo por escrito não ter encontrado a documentação solicitada;

- que foi lançado de ofício o valor reajustado do pagamento a beneficiário não identificado à alíquota de 35%, com fundamentação no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Em sua peça impugnatória de fls. 108/126, instruída pelos documentos de fls. 127/237, apresentada, tempestivamente, em 06/04/04, a contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, preliminarmente, antes de se adentrar no mérito propriamente dito, há que se destacar que o Auto de Infração objeto da presente impugnação é nulo de pleno direito, por não preencher os requisitos básicos exigidos para poder navegar pelas águas do processo administrativo tributário fiscal, principalmente pelas seguintes razões: (a) por ter sido lavrado à luz de exclusiva presunção; (b) uso ilegítimo da Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e de Custódia - SELIC;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

- que quanto ao mérito propriamente dito, os doutos fiscais autuantes, no Auto de Infração lavrado contra a suplicante, alegam que teria ocorrido falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado;

- que os fiscais autuantes afirmam, primeiramente, que a suplicante teria emitido cheques do Banrisul, Banco Mercapaulo e Bradesco, para pagamentos a beneficiários não identificados e que examinando a escrita da empresa não teriam encontrado retenção do imposto de renda na fonte relativa a essas operações;

- que a empresa Só Alimentos Distribuidora Ltda., que havia sido criada há pouco tempo, e, por isso, ainda não tinha crédito no mercado, realizava a venda de títulos de créditos (cheques, duplicatas, notas promissórias), que recebia de seus devedores, para a Comercial Só Alimentos Ltda, através de endosso;

- que a Comercial Só Alimentos Ltda. realizava o desconto destes títulos de crédito nas instituições financeiras e com o valor monetário levantado, restituía à Só Alimentos Distribuidora Ltda., através do pagamento de outros títulos de crédito que essa empresa era devedora;

~~- que logicamente que por essa operação a Comercial Só Alimentos.~~
Desfrutava de um ganho comercial que era cobrado no momento da restituição do valor dos títulos endossados;

- que todas essas operações realizadas são procedimentos totalmente lícitos, na medida em que o título de crédito é um instrumento jurídico criado que foi efetivamente para circular, como cártula ou como se dinheiro fosse;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

- que, portanto, estas situações que deram origem ao presente Auto de Infração, sem dúvida alguma, não se enquadram no disposto no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, na medida em que todas elas estão devidamente discriminadas as operações comerciais realizadas, com a documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores dos desembolsos indicados nas cópias dos cheques.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pela impugnante, Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a defesa alega que o auto de infração é nulo porque seria inconstitucional a exigência de juros de mora com base na taxa SELIC e pela utilização ilegítima de presunção para determinar a ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições;

- que o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal;

~~- que se vê que as questões apresentadas pela defesa não se enquadram em nenhum dos itens do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Não há a incompetência de que tratam os itens I e II, e não ocorre a hipótese de preterição do direito de defesa na fase de lançamento;~~

- que com referência à suposta ilegalidade na exigência dos juros de mora com base na taxa SELIC, há de ser esclarecido que a Secretaria da Receita Federal, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para decidir acerca da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

inconstitucionalidade de norma legal. O foro competente para apreciar argüição de descumprimento de preceito constitucional é o Supremo Tribunal Federal, consoante dispõe o art. 102, § 1º, da Constituição Federal;

- que a norma de regência engloba duas ordens de comportamento, quais sejam, o pagamento a beneficiário não identificado ou sem comprovação da operação ou a sua causa. Em ambos está patente que a lei confere ao sujeito passivo o ônus da prova dos registros de sua escrituração contábil e fiscal, uma vez que é a este que se solicita a identificação do beneficiário ou a comprovação da operação ou da sua causa;

- que conforme consta às fls. 18 e 24/26, a empresa foi intimada para comprovar a destinação dos cheques relacionados, no entanto, de acordo com o documento de fl. 43, declara que as provas documentais não foram encontradas;

- que, por outro lado, na impugnação, a defesa apresenta alguns documentos e contesta a interpretação fiscal, alegando que os cheques foram utilizados nas operações comerciais da empresa - descontava títulos de crédito recebidos da Só Alimentos Distribuidora Ltda. e pagava dívidas dessa empresa;

- que se analisando os documentos apresentados, entende-se que o destino dos recursos financeiros continua uma incógnita;

- que diante do exposto, entende-se que não estão comprovados os beneficiários dos pagamentos efetivados com cheques, que foram debitados na conta corrente bancária;

- que na exigência de juros de mora, com fundamento nos dispositivos legais constantes nos demonstrativos de fls. 366, 377 e 382, em decorrência da inadimplência

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1999, 2001

Ementa: PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, com reajustamento da base de cálculo, todo o pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado.

Lançamento Procedente.”

Cientificada da decisão de Primeira Instância, em 06/10/04, conforme Termo constante às fls. 236/238, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (29/10/04), o recurso voluntário de fls. 239/258, instruído com os documentos de fls. 259/262 no qual demonstra irresignação parcial contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta nos autos às fls. 259/262 a Relação de Bens e Direito Para Arrolamento, objetivando o seguimento do recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, 1998, que alterou o art. 126, da Lei n.º 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 9.528, de 1997.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

A presente discussão restringe-se a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, à falta de retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte, que conforme a peça acusatória, a autuada, como responsável legal, deveria ter retido e recolhido quando efetuou os pagamentos a beneficiário não identificado.

Em sua defesa a suplicante apresenta preliminar de nulidade do Auto de Infração baseado no argumento de que o mesmo foi lavrado à luz exclusiva de presunção e uso ilegítimo da Taxa Selic.

A preliminar levantada pelo suplicante, data vênia, não tem nenhum cabimento, por qualquer ângulo que se pretende analisá-la.

Ora, restou evidenciado, nos autos, através de indícios e provas, que a suplicante não encontrou a documentação questionada muito menos conseguiu justificar quem e porque as recebeu as. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de irregularidades na escrita, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que a recorrente possuía fontes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

de recursos com o destino justificado, competirá a suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores e com as respectivas operações e causas justificadas, bem como a identificação dos respectivos beneficiários identificados.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que os valores se destinaram a beneficiários não identificados ou não havia motivo para se efetuar estes pagamentos (fato indiciário) corresponde, efetivamente, aos valores questionados (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção "*juris tantum*" é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas da operação, causa e identificação dos beneficiários dos pagamentos questionados. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Faz-se necessário consignar, que a interessada foi devidamente intimada a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a efetiva destinação dos cheques e a quais pagamentos se destinam, o que não o fez, alegando que a documentação não foi encontrada (fls. 43), permitindo, assim, ao Fisco, lançar o crédito tributário aqui discutido, valendo-se de uma presunção legal de omissão de receitas.

Nesse sentido, compete a interessada não só alegar, mas também provar, por meio de documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que tais valores se destinaram ao pagamento de beneficiários identificados comprovando a respectiva operação e a respectiva causa. Portanto, sem respaldo as alegações da autuada, que devidamente intimada a comprovar a destinação dos cheques (fls. 24/26) não produziu provas no sentido de elidi-la.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

Como se vê, teve a suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "júris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

Caberia, sim, o suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, ficar argumentando que a prova é do fisco para não cooperar no ato de fiscalização, sem a demonstração do vínculo existente, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos contratos e documentário das operações, juntamente com a informação dos valores pagos é da própria suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

Da mesma forma, é de se rejeitar a argumentação apresentada pela recorrente sobre a aplicação da taxa SELIC já que a mesma não foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

A contribuinte em diversos momentos de sua petição resiste à pretensão fiscal, arguindo inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, entretanto, não vejo como se poderia acolher algum argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 11060.000395/2004-94
Acórdão n.º : 104-21.052

na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos demais pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deveria deixar de aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da argüição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo veta-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer a suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Como se vê, falta competência para este Colegiado para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o presente ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de legitimidade até que sejam declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, na via direta, ou pelos demais órgãos do Poder Judiciário, inter partes, no controle difuso de constitucionalidade. Ou seja, declarada a ilegalidade pelo Superior

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

Tribunal de Justiça. De qualquer modo, somente o Poder Judiciário tem autorização constitucional para afastar a aplicação de lei regularmente editada.

Além disso, as leis em vigor gozam da presunção de legalidade e constitucionalidade, restando ao agente da Administração Pública aplicá-las, a menos que estejam incluídas nas hipóteses de que trata o Decreto nº 2.346, de 1997, ou que haja determinação judicial em sentido contrário beneficiando o contribuinte, o que efetivamente não é o caso.

Desta forma, entendo que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, tal qual consta do lançamento do crédito tributário.

Além de tudo que já foi dito, se faz necessário observar o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72, que neste aspecto diz:

“Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Incabível a alegação de cerceamento do direito de defesa, uma vez que o suplicante foi regularmente intimado, tendo recebido cópia do lançamento, onde a infração que lhe foi imputada encontra-se devidamente descrita e capitulada. Foi concedido ao suplicante o prazo regulamentar para defesa. Prova inequívoca de que lhe está sendo assegurado o contraditório e ampla defesa é o fato da exigência ter sido contestada.

Nesse contexto, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, entendo que se faz necessário, em primeiro lugar, relacionar as questões de fato constatadas durante a análise dos autos do processo em discussão, para tanto se nota que a infração lançada foi falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiário não identificado, ou seja, sendo intimada a contribuinte não apresentou identificação dos reais beneficiários dos pagamentos questionados. Infração capitulada no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Não tenho dúvidas, que o raciocínio utilizado pela fiscalização pode ser contestada, desde que seja feita de forma clara, demonstrando o equívoco cometido pela fiscalização. Ou seja, qualquer fato e/ou qualquer presunção utilizada pela fiscalização pode ser contestada, quando um juízo razoável de determinado fato não leva à existência do fato que se pretende provar.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

A presunção é justamente essa ilação mental entre o fato indiciário e o fato que se pretende provar. O indício e a presunção são partes de um mesmo expediente probatório, são como duas faces de uma mesma moeda. Não faz sentido separá-los: primeiro provar por indícios, sem uso de qualquer presunção, a entrega de numerários aos sócios ou terceiros para, em seguida, aplicar-se à presunção. Não pode ser este o sentido da norma em exame.

Da análise dos autos, verifica-se que a suplicante não logrou comprovar por meio do necessário lastro contábil/documental que a saída recursos se destinaram a outros eventos a não ser aqueles constantes da peça acusatória. Em suma, restou provado, pela fiscalização, que a conjugação dos pagamentos efetuados com o preceito legal contido no art. 61 e parágrafos, da Lei n.º 8.981/95, atributivo de efeito àquele acontecimento, compõe o fato jurídico gerador do imposto de renda na fonte ali vislumbrado. Nestes termos, e por ser da essência daquele dispositivo, torna-se necessário à discussão sobre a necessidade ou não da identificação do beneficiário e da origem da operação, bem como do nexos causal com o emitente (comprovação da operação ou a sua causa).

Existe o princípio genérico da legalidade segundo o qual somente a lei é fonte de direito. Há, ainda, um princípio específico de legalidade que supõe a existência de lei específica para qualquer tributo possa ser cobrado do contribuinte. Não basta, portanto, existência de lei anterior, mas faz-se necessário que esta especifique em que circunstâncias se há de cobrar o tributo. É o que certos tributaristas denominam de princípio da reserva da lei. O poder Público está impedido, de instituir ou aumentar tributo sem lei específica a respeito. Se ninguém é obrigado a fazer ou não fazer alguma coisa senão em virtude de lei, é obvio que o Estado não poderá impelir alguém a pagar tributo, a não ser que exista lei anterior prevendo a hipótese.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do CTN como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.”

De acordo com a norma acima reproduzida, a lei estabelece 3 (três) hipóteses distintas de incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, a saber:

a) - Pagamentos efetuados a beneficiários não identificados - quando a Pessoa Jurídica, devidamente intimada, não logra êxito em identificar para quem efetuou o pagamento, ou se o Fisco fizer prova de que o beneficiário que a Pessoa Jurídica registrou e aponta como recebedor do pagamento, de fato, nada tenha recebido;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

b) - Pagamentos sem causa - a Pessoa Jurídica não logra êxito em comprovar a efetividade da operação relacionada ao pagamento, ou se o Fisco fizer prova de sua inidoneidade, ou seja, de que a operação não se realizou. No caso de pagamentos efetivos de operações inexistentes, lastreados em documentação inidônea, além do lançamento do IRF, é cabível a glosa dos custos/despesas, tratando-se de Pessoa Jurídica optante pelo lucro real;

c) - Concessão de benefícios indiretos de que tratam o artigo 74 da Lei nº 8.383, de 1991 - se o valor correspondente ao benefício for tratado como remuneração dos beneficiários para fins de incidência do imposto de renda.

Em relação às hipóteses "a" e "b" cabe ao fisco, antes de qualquer coisa, assegurar-se de que os pagamentos foram realizados, pois o fato gerador ocorre justamente pela percepção desses valores pelos beneficiários. A ocorrência do pagamento deve estar provada. Todavia, essa prova pode ser feita com a própria contabilidade da empresa. Nesse caso, se houver erro nos registros contábeis, o ônus da prova é do interessado.

No que tange ao item "c", cabe ao fisco fazer prova da ocorrência dos benefícios indiretos.

É de se frisar que o que está sendo tributado, exclusivamente na fonte, são os rendimentos recebidos pelos terceiros, sócios ou pessoas não identificadas. O interessado é o sujeito passivo da obrigação tributária por ter realizado o pagamento irregular. Não se trata de tributação dos recursos utilizados nos pagamentos, até porque, em princípio, o ingresso de tais recursos se deu de forma regular.

Todavia, em que pese tudo isso, data máxima vênia, entendo que ficou perfeitamente definido o fato gerador do IRF com base no artigo 61 da Lei n.º 8.981/95. Já

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

que o seu aparente nó górdio situa-se na fronteira entre a ocorrência ou não da efetuação do pagamento dos valores lançados, pressupostos materiais para o necessário enquadramento naquele tipo legal. Nos autos, restou devidamente comprovado que os pagamentos existiram e a autuada não justificou para quem ou a operação ou causa destes valores pagos.

Não explicou a suplicante, de forma convincente, o beneficiário de tais pagamentos, apresenta somente alegações lastreados por documentos contábeis que não demonstram de forma clara o acontecido, que por si só, não são suficientes para justificar qualquer dúvida quanto à efetividade da infração que lhe é imputada, uma vez se tratarem de meras alegações sem a juntada de qualquer comprovante convincente que as alicercem.

Da mesma forma, é improcedente e sem qualquer fundamento o seu entendimento que o fisco se apegou somente a aspectos formais do lançamento.

Ao contrário de suas alegações, exatamente no que competia à empresa é que o fisco encontrou irregularidades, pois os documentos que lhe foram apresentados são inidôneos e não hábeis para lastrear os registros contábeis efetuados, e isso é fruto das irregularidades e inexistência dos aduzidos fornecedores de serviços e mercadorias.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode apresentar prova inconteste de fato negativo, como por exemplo, no caso da lide, que os pagamentos não existiram. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meios dos lançamentos contábeis existentes, cabendo à parte demandada a contraprova de que os pagamentos efetuados se destinaram a beneficiário identificado, comprovando a respectiva operação e causa.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

É remansoso nos autos que houve a realização dos pagamentos. Entretanto, se a suplicante não trouxe aos autos documentação comprobatória que os pagamentos se destinaram a beneficiário identificado, indicando a causa e comprovando a operação, está evidente, que os recursos foram repassados para alguém não identificado ou quando identificado não ficou comprovada a operação ou a sua causa.

Ora, só no fato de não haver a identificação de quais são os beneficiários dos recursos providos pela suplicante, e se houve a identificação e não restando comprovada a operação ou a sua causa, já estariam caracterizadas com perfeição as hipóteses previstas no artigo 61, da Lei nº 8.981/95.

No presente caso, não existem comprovantes indicando como beneficiário a pessoa indicada na contabilidade, quando existiam não ficou comprovada a operação ou causa dos pagamentos realizados, razão pela qual a fiscalização considerou ilícito os procedimentos, porque, entendia que estes revelavam a intenção clara da recorrente em omitir a verdadeira intenção do repasse dos recursos.

É de se esclarecer, que é cristalino que os pressupostos de incidência são diversos, ou seja, "quando não for indicada a operação", "quando não for indicada a causa", e "quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário". Como também é evidente que os pressupostos de incidência previstas neste artigo não são cumulativos, ou seja, basta ocorrer um deles para que flore o fato gerador do imposto de renda na fonte.

Não nos parece relevante o argumento fundado exclusivamente no fato de que os discutidos valores estavam devidamente registrados em notas fiscais e escriturados no Livro Diário e a existência física da empresa, já que não há discussão sobre este fato, e sim que não houve comprovação que aqueles serviços ou mercadorias constantes do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

documentário fiscal foram prestados. Indiscutivelmente, a escrituração só é válida quando lastreada em documentos hábeis e idôneos.

Entendo que é inútil examinar se a escrituração era regular ou não, ou se o valor encontrava-se ou não escriturado, pois o artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, é claro ao dispor que “a incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.”. No caso sob exame a contribuinte, com ou sem escrituração regular, não logrou provar a causa do pagamento objeto da autuação.

Entendo que está perfeitamente caracterizada a hipótese descrita na lei - a falta de comprovação da causa do pagamento realizado -, por lado, é, totalmente, descabidas as alegações de que o pagamento está escriturado regularmente com a emissão do documentário fiscal relativo às operações, já que não foi comprovado o beneficiário, a operação ou a sua causa.

Ora, o efeito da presunção “juris tantum” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo se o quisesse apresentar provas da efetiva operação ou causa. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, na fase de diligências, quer na fase ora recursal. Nada ou quase nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada de que os pagamentos foram realizados a beneficiário sem causa.

Insurge-se a suplicante, com ênfase, em oposição a essa conclusão do fisco. Na sua veemência argumentativa, a suplicante chega afirmar, em algumas passagens de sua defesa, que não pode acordar com a prática adotada pelo Auditor Fiscal, indevidamente endossada pela decisão de Primeira Instância, que, abstendo-se de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

aprofundar o procedimento investigatório de fiscalização, colheram, por amostragem, informações estanques, desconexas e nada conclusivas, para, embasados nestas, impor à empresa tão despropositado ônus tributário.

Ora, se bem compreendi o sentido das afirmações da suplicante nessa linha de exposição de seu pensamento, constituem elas, "data vênia", flagrante despropósito, haja vista que a função precípua do fisco é a de examinar a essência e a natureza dos fatos e dos negócios jurídicos, sendo irrelevante o nome que os contribuintes lhes tenham emprestado na escrituração.

Nesta linha de raciocínio, que está em conformidade com a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, também improcedente assertiva da suplicante no sentido que o fisco efetuou o lançamento por presunção, nada provando.

Não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma. Situações que as partes envolvidas procuram manter em sigilo por prejudicarem interesses de terceiros os quais, mais tarde, iriam tentar demonstrar o oposto. Por isso, não se documentam estes atos e mantêm-se cuidadosamente guardados os apontamentos ou registros paralelos a eles correspondentes. E, por questão de segurança, tais papéis não são, em regra autografados por ninguém.

A prova da existência desses atos torna-se assim dificultados e só mesmo através de indícios se pode chegar ao fato final. E este indício serve de base à presunção comum capaz de convencer o julgador da verdade de um fato.

Como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

especificados na lei adjetiva e, sendo livre a convicção do julgador, não há porque se afastar a presunção como meio de prova no caso dos autos.

A presunção comum que convence a autoridade administrativa da existência de um fato que o contribuinte procura ocultar ao fisco é a mesma.

A propósito de presunção, valemo-nos do magistério de Gilberto de Ulhôa Canto (Presunções no Direito Tributário - Resenha Tributária - SP 1991 - pág. 3 e 4), que assim leciona:

“2.2 - Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos, aquilo que é verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada à existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexu casual lógico que liga aos dados antecedentes.

2.3 - As presunções podem ser, segundo a sua origem: a) simples ou comuns, quando inferidas pelo raciocínio do homem a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) legais ou de direito, quando estabelecidas na lei. Em ambos os casos terá de haver nexu causal entre duas situações (a atual e a sua consequente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a consequente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração da norma (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo).

2.4 - Segundo a sua força, as presunções podem ser a) relativas (júris tantum) ou absolutas (júris et de jure). Nas do primeiro tipo a norma é

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000395/2004-94
Acórdão nº. : 104-21.052

formulada de tal maneira que a verdade legal enunciada pode ser elidida pela prova de sua irrealidade. Nas do segundo tipo, pelo contrário, tem-se como certo aquilo que a norma previu, até mesmo em face da eventual prova de que na realidade a previsão deixou de materializar-se.”.

Ora, se os fatos levantados pela fiscalização não fossem verdadeiros a suplicante teria apresentado provas cabais convincentes e não ficaria em meras alegações, com lastro probante muito frágil.

Desta forma, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despiendo maiores considerações, razão pela qual, estou convicto que a farta documentação carreada aos autos não só evidencia como comprova de forma inequívoca o desembolso indevido de recursos da empresa para outros fins que não o pagamento de despesas ou custos operacionais. Resta evidenciado nos autos que a exação não resulta de mera presunção ou suspeita, tendo, ao contrário, respaldo em fatos fartamente documentados.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2005


NELSON MALLMANN